



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Ing. J. B.**
bytem X

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2021, č. j. 79464/20/7700-10124-204230,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce žalobou podanou ke Krajskému soudu v Plzni, která byla zdejšímu soudu postoupena usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 12. 5. 2022, č.j. 57 Af 13/2021-175, napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2021, č. j. 79464/20/7700-10124-204230, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 9. 2020, č.j. 35962/20/5200-10421-712985, kterým byl podle § 119 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zamítnut návrh žalobce na povolení obnovy řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 6. 2019, č. j. 25955/19/5200-10421-709857.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

2. Žalobce v první řadě zdůrazňuje, že prvostupňový orgán rozhodl až po 15 měsících od podání návrhu na povolení obnovy řízení. V této souvislosti pak vymezuje několik dílčích námitek. Podle žalobce se žalovaný nevypořádal s námitkou porušení § 7 odst. 1 daňového řádu a postupoval v rozporu se zákonem, neboť vyloučil aplikaci zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Pokud daňový řád neobsahuje lhůtu pro vydání rozhodnutí, měl žalovaný podle správního řádu postupovat. Protože nebylo rozhodnuto ve lhůtě stanovené v § 71 odst. 3 správního řádu, nabyl žalobce na základě fikce pozitivního rozhodnutí přesvědčení, že návrhu bylo vyhověno. Po 15 měsících byl tedy uváděn v omyl. Žalobce rovněž brojí proti tomu, že stížnost proti postupu správce daně byla vyhodnocena jako podnět na ochranu před nečinností. Žalobce se však nedožadoval ochrany před nečinností, ale poukazoval na zřejmé porušení zákona, v jehož důsledku jsou napadená rozhodnutí nezákonná. Daňové orgány tak rovněž postupovaly svévolně.
3. Za novou skutečnost ve smyslu § 117 odst. 1 daňového řádu pak žalobce považuje čestné prohlášení o příjmech jeho manželky v předmětném zdaňovacím období. Správce daně přitom na čestné prohlášení zásadně změnil názor (od původního odmítnutí pro nesplnění podmínky pro uplatnění slevy na manželku k nerozporování obsahu). Jestliže bylo čestné prohlášení po celou dobu z daňového řízení fakticky vyloučeno, je třeba na jeho uplatnění nahlížet jako na novou skutečnost. Za novou skutečnost ve smyslu § 117 odst. 1 daňového řádu považuje žalobce rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 28. 3. 2018, č. j. 10 Afs 123/2017 – 31, a rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 16. 3. 2017, č. j. 47 Af 5/2015 – 31. Dle těchto rozsudků postačí k prokázání výše příjmů manželky i samotné čestné prohlášení. Daňové orgány po celou dobu setrvávají na závěru, že nebyla prokázána existence společně hospodařící domácnosti. Tento závěr je však v rozporu s § 5 odst. 1 a § 8 odst. 2 daňového řádu a rovněž s ustálenou judikaturou. V tomto ohledu je novou skutečností také rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 17. 4. 2019, č. j. 43 Af 7/2018 – 39. Žalobce je tak přesvědčen, že vyšly najevo nové skutečnosti, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.
4. Ze shora uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil. Na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

5. Žalovaný má za to, že s ohledem na § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije. Délka řízení o návrhu na povolení obnovy řízení není zákonem stanovena. Samotná délka řízení podle žalovaného nemůže založit nezákonnost rozhodnutí. Stížnost žalobce byla prvostupňovým orgánem zčásti posouzena jako podnět k ochraně před nečinností podle § 38 daňového řádu. Žalovaný jako nadřízený správce daně následně vyrozuměl žalobce, že podnět neshledává důvodným, neboť rozhodnutí o zamítnutí návrhu na povolení obnovy řízení již bylo vydáno. Žalovaný dodává, že i pokud by byla shledána nečinnost prvostupňového orgánu, nebylo by to důvodem pro povolení obnovy řízení ani pro zrušení rozhodnutí o zamítnutí návrhu. Obnovit pravomocně ukončené řízení lze, pouze pokud jsou splněny zákonné podmínky.
6. Žalobce svůj návrh na povolení obnovy řízení odůvodnil tím, že vyšly najevo nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Žalovaný se tak zabýval pouze tím, zda označené skutečnosti jsou skutečně nové, zda vyšly najevo poté, co ve věci bylo již pravomocně rozhodnuto, a zda takové nové skutečnosti nemohly být bez zavinění obou stran uplatněny již dříve. Čestné prohlášení manželky však žalobce předložil již v rámci postupu k odstranění pochybností. Nelze tak na něj nahlížet jako na novou skutečnost. K žalobcem odkazovaným rozsudkům správních soudů žalovaný uvádí, že na nyní řešenou věc nepřiléhají. Správní soudy se nezabývaly uplatněním čestného prohlášení jako důvodu pro povolení obnovy řízení. Ani polemika žalobce ohledně pojmu „společně hospodařící domácnost“ není skutečností, která by mohla být důvodem pro povolení obnovy řízení. V daňovém řízení nebyla prokázána existence společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
7. Žalovaný navrhuje, aby zdejší soud žalobu zamítl. Žalovaný na svém procesním postoji setrval během celého řízení před zdejším soudem

IV. Posouzení věci

8. 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.).
9. 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.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; rozhodoval bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky dle § 51 s. ř. s.
10. Mezi žalobcem a žalovaným je sporné jednak to, zda žalobcem uvedené skutečnosti (v návrhu na povolení obnovy řízení ze dne 23. 6. 2019) lze podřadit pod nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 daňového řádu, a jednak to, zda skutečnost, že prvostupňový orgán rozhodl až po 15 měsících od podání návrhu, způsobuje nezákonnost napadených rozhodnutí.
11. Podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu 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.

12. Co se týče skutečností odůvodňujících nařízení obnovy řízení, považuje zdejší soud za vhodné nejdříve odkázat na konstantní judikaturu správních soudů (např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 10. 2003, sp.zn. 30 Ca 64/2001, ze dne 2. 1. 2017, sp.zn. 29 Af 88/2014, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 18. 2. 2015, sp.zn. 15 Af 375/2012), jakož i na doktrínu (Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimka, K., Žiškova, M.: Daňový řád. Komentář, Wolters Kluwer, a.s., Praha, 2011, komentář k § 117), ze které vyplývá, že *„ustanovení daňového řádu týkající se obnovy řízení míří pouze na otázky skutkové nikoli právní. Slouží k nápravě nedostatků ve zjištěném skutkovém stavu, nikoli k nápravě chybného právního hodnocení skutkového stavu. Za novou skutečnost tak nelze považovat jiný výklad právních předpisů, tj. odlišný právní názor“*.
13. Žalobce v posuzované věci zakládal důvody pro obnovu řízení na tom, že se dozvěděl o nových skutečnostech, které vyšly najevo v rozhodnutí odvolacího orgánu (tím bylo odvolání žalobce zamítnuto a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 6. 11. 2018, č. j. 1853065/18/2304-50522-404837 – platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2017, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 24 015 Kč).
14. Dle prvního bodu návrhu odvolací orgán ve svém rozhodnutí uznal některé důvody, na kterých bylo založeno odvolání žalobce (žalobce konkrétně odkazoval na body 26, 29 a 30 rozhodnutí o odvolání). Dle druhého bodu návrhu se odvolací orgán dopustil zavádějícího výkladu práva a porušení § 8 odst. 2 daňového řádu, neboť vyloučil čestné prohlášení jako důkazní prostředek. Dle třetího bodu návrhu odvolací orgán k výkladu pojmu „společně hospodařící domácnost“ odkázal na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 17. 4. 2019, č. j. 43 Af 7/2018 – 39, čímž retroaktivně, tj. v rozporu s právním řádem aplikoval rozsudek z roku 2019 na daňové období roku 2017.
15. Prvostupňový orgán však dospěl k závěru, že právě uvedené skutečnosti nelze považovat za nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Proti tomu brojil žalobce odvoláním ze dne 20. 9. 2020, ve kterém jednak namítal nečinnost a nedodržení lhůty (vydání rozhodnutí až po 15 měsících) a jednak rozvinul argumentaci ohledně skutečností uvedených v prvním a třetím bodu návrhu a setrval na názoru, že se jedná o nové skutečnosti ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Ani žalovaný však nedal žalobci za pravdu. Ohledně posouzení skutečností odůvodňujících povolení obnovy řízení se žalovaný ztotožnil s prvostupňovým orgánem. K namítané nečinnosti a nedodržení lhůty pak uvedl, že (zjednodušeně řečeno) délka řízení o návrhu na povolení obnovy řízení nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí o zamítnutí návrhu (není tedy důvodná námitka žalobce, že se žalovaný nevypořádal s namítaným porušením § 7 odst. 1 daňového řádu).
16. S tímto právním posouzením se zdejší soud ztotožňuje. Už jen samotná konstrukce, že se žalobce dozvěděl o nových skutečnostech z rozhodnutí odvolacího orgánu, nedává smysl – takové skutečnosti totiž již z logiky věci byly v řízení uplatněny. Z argumentace žalobce nadto vyplývá, že za nové skutečnosti považuje právní posouzení, resp. argumentaci odvolacího orgánu. Jak však již bylo uvedeno, ustanovení daňového řádu týkající se obnovy řízení míří pouze na otázky skutkové nikoli právní, tj. slouží k nápravě nedostatků ve zjištěném skutkovém stavu, nikoli k nápravě chybného právního hodnocení skutkového stavu. Pokud však žalobce nesouhlasil s právní argumentací odvolacího orgánu ve věci vyměření daně, měl se ochrany svých práv domáhat u správního soudu žalobou,

proti rozhodnutí, kterým byla daň vyměřena. Žalobce tak činí ale až nyní, v tomto řízení se však zdejší soud „správností“ právní argumentace odvolacího orgánu ve věci vyměření daně nemůže zabývat. V nyní posuzované věci lze posuzovat toliko to, zda byly splněny podmínky pro povolení obnovy řízení.

17. Žalobce pak v podané žalobě rovněž rozšířil okruh skutečností, které dle jeho názoru zakládají důvod pro povolení obnovy řízení (rozsudky správních soudů). Tato argumentace však nemůže mít na zákonnost napadených rozhodnutí vliv. Tyto skutečnosti měl totiž žalobce uplatnit v řízení před daňovými orgány. Jako obiter dictum lze nicméně odkázat na rozsudek NSS ze dne 14. 11. 2013, č. j. 7 Afs 90/2013-42, který se zabýval otázkou vydání rozsudku jakožto možného důvodu pro obnovu řízení. NSS v citovaném rozhodnutí dospěl k závěru, že na soudní rozsudky „je třeba nahlížet nikoliv jako na důkazy (okolnosti osvětlující skutkový stav věci) či nové skutečnosti představující důvod pro povolení obnovy řízení, ale jako na rozhodnutí, jež obsahují úvahy a názory toho kterého soudu na skutkový děj v jimi posuzovaných věcech (na posuzované skutkové okolnosti - důkazy). To znamená, že jde svou povahou výlučně a toliko o právní názor obsahující např. výklad právní normy a hodnocení skutkového stavu té které konkrétní věci. Na tomto jeho charakteru ničeho nemění ani okolnost, že v nyní posuzované věci byl tento názor zaznamenán v listinné podobě - veřejné listině, kterou by formálně bylo možno považovat za důkaz ve smyslu § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 93 daňového řádu. Obnova řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu je vázána na existenci nových skutečností nebo důkazů, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Jde tedy o právní skutečnosti nebo důkazy osvětlující skutkový stav věci, která byla pravomocně skončena“.
18. Rovněž v případě druhého žalobního bodu se zdejší soud může opřít o konstantní judikaturu správních soudů. Odkázat lze na rozsudek NSS ze dne 14. 10. 2021, č. j. 9 Afs 175/2021 – 57, dle kterého „daňový řád v § 117 stanoví podmínky pro povolení nebo nařízení obnovy řízení. Nestanoví však lhůtu, v níž by byl správce daně povinen o návrhu rozhodnout. Jak uvedl již krajský soud, správce daně je obecně povinen postupovat v souladu se zásadami daňového řízení, tedy postupovat bez zbytečných průtahů (§ 7 daňového řádu). Žádná konkrétní lhůta však „zvláštním zákonem“ dána není. Krajský soud v napadeném usnesení poukázal na pokyn Ministerstva financí č. MF-5, o stanovení lhůt při správě daní, publikovaný pod č. j. MF-21968/2015/39 ve Finančním zpravodaji č. 5/2015 (dále jen „pokyn“). Je pravdou, že tento pokyn stanoví mj. také lhůty pro vydání rozhodnutí o povolení obnovy řízení nebo rozhodnutí o zamítnutí obnovy řízení; podle č. I. bodu 1. písm. b) pokynu činí lhůta pro tento typ řízení 6 měsíců. Z dřívější judikatury Nejvyššího správního soudu pak lze dovodit, že pokyny vydávané Ministerstvem financí pro sjednocení postupu správců daně jsou závaznou správní praxí (srov. k tomu zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, č. 1915/2009 Sb. NSS, rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, č. 605/2005 Sb. NSS, nebo nedávný rozsudek ze dne 9. 3. 2021, č. j. 6 Afs 222/2019 - 39)“.
19. V rozsudku ze dne 22. 9. 2016, č. j. 4 Afs 74/2016 – 46, pak NSS uvedl, „že překročení lhůty dle uvedeného pokynu nemá vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé. Jak totiž již zdejší soud konstatoval v bodě 29 rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, „daňový řád nestanoví lhůtu pro vyřízení odvolání. Tuto lhůtu stanovilo Ministerstvo financí vnitřním interním předpisem – Pokynem č. D-348, který však nemá povahu obecně závazného předpisu. Uvedený pokyn má povahu tzv. interní normativní instrukce nadřízeného orgánu. Ty jsou

primárně závazné pro správce daně, který je povinen se jimi řídit. Jeho prostřednictvím mohou mít tzv. D-pokyny významný účinek také vně vztahů nadřízenosti a podřízenosti, tj. i na účastníky řízení. S nedodržením lhůt pro vyřízení podle tohoto pokynu vzniká daňovému subjektu možnost domáhat se ochrany proti nečinnosti (k povaze těchto pokynů viz podrobněji rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005 - 57, č. 605/2005 Sb. NSS; zdejší soud v něm posuzoval nečinnost správce daně ve vytykáacím řízení ve vztahu k pokynu č. D-144, jehož závěry lze plně aplikovat i na lhůty k vyřízení odvolání; dále srov. rozsudek ze dne 31. 5. 2011, čj. 8 Ans 8/2011 - 65). Tuto možnost však stěžovatel nevyužil a ani ze spisu nevyplývá, že by se o to pokusil. Nedodržení lhůty pro vyřízení odvolání však nemůže založit nezákonnost samotného rozhodnutí žalovaného. Proto ani nebylo třeba v tomto řízení posuzovat, zda k nedodržení lhůty skutečně došlo.“ Dle ustálené judikatury správních soudů (viz např. rozsudek ze dne 25. 8. 2006, č. j. 2 Afs 96/2004 - 80, v němž Nejvyšší správní soud vyslovil, že „samotná délka správního řízení nezpůsobuje nezákonnost výsledného rozhodnutí“), pak dále platí, že případné překročení zákonných lhůt pro vydání rozhodnutí nezakládá nezákonnost vydaných správních rozhodnutí“.

20. Jakkoliv tedy zdejší soud rozumí rozhořčení žalobce ohledně délky řízení, která se (vzhledem k předmětu řízení) opravdu nejeví jako přiměřená, nemůže z této skutečnosti v tomto řízení vyvodit žádné důsledky. Žalovaný nepostupoval v rozporu se zákonem, jestliže v posuzované věci vyloučil aplikaci správního řádu. Žalovaný naopak postupoval v souladu s § 262 daňového řádu, dle kterého se při správě daní správní řád nepoužije (mimo výjimky stanovené zákonem, viz např. § 177 odst. 1 správního řádu). Obecně však nelze „jednoduše přenášet“ jednotlivé instituty z jednoho právního odvětví do druhého; zde ze správního práva procesního do daňového práva procesního. Zákonodárce zcela zjevně při přijímání daňového řádu stanovil, že úprava daňového procesu je v tomto předpisu zásadně komplexní, což vylučuje úvahy o tom, že lze postupovat bez jakéhokoli zákonného podkladu v daňovém řádu fakticky obdobně (či subsidiárně) dle správního řádu a podle tam uvedené úpravy, viz rozsudek NSS ze dne 11. 5. 2017, č. j. 6 Afs 264/2016 - 44.
21. Lze dodat, že i pokud by bylo postupováno podle správního řádu, nemění to nic na závěru, že samotná délka správního řízení nezpůsobuje nezákonnost výsledného rozhodnutí žalovaného. Nemůže tak obstát tvrzení žalobce, že byl po dobu 15 měsíců uváděn v omyl. Žalobce se mohl během této doby domáhat ochrany před nečinností; nelze přitom přehlédnout, že žalobce výslovně uvedl, že se ochrany před nečinností nedožadoval, toliko setrval na názoru, že z důvodu délky řízení je třeba prvostupňové rozhodnutí považovat za nezákonné. Tak tomu ale není.
22. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec těchto uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti; žalobu tak jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

V. Náklady řízení

23. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi – žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v

souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

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 nejbližze 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 24.11.2022

Petr Šebek v.r.
předseda senátu