



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

žalobkyně: **M. S.**, narozená X,
bytem X,
zastoupená Mgr. Ing. Martinou Tenglerovou, advokátkou,
sídlem Mírové náměstí 79, 432 01 Kadaň,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2021, č. j. 10362/21/5200-10422-700519,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím své právní zástupkyně v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2021, č. j. 10362/21/5200-10422-700519, kterým žalovaný zrušil rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále též „správce daně“) ze dne 29. 7. 2019, č. j. 1814627/19/2515-50523-506829, a řízení o povolení obnovy řízení ve věci doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010 zastavil. Žalobkyně se v žalobě současně domáhala toho, aby soud zrušil rozhodnutí správce daně, jakož i jemu předcházející dodatečný platební výměr správce daně ze dne 29. 4. 2015, č. j. 1280263/15/2511-50523-507179, a dále i platební výměr na úrok Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

z prodlení ze dne 19. 1. 2016, č. j. 67371/16/2511-50523-507179, a aby uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně nejprve zrekapitulovala, že dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010 č. j. 1280263/15/2511-50523-507179 jí byla doměřena daň ve výši 21 195 Kč. Důvodem pro dodatečné vyměření bylo mj. neuznání výdaje ve výši 324 000 Kč jako výdaje vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to na základě výpovědi P. D. Dne 19. 1. 2016 vydal správce daně platební výměr na úrok z prodlení č. j. 67371/16/2511-50523-507179 ve výši 11 868 Kč z důvodu neuhrazení splatné daně nejpozději v den její splatnosti. Žalobkyně nesouhlasila s názorem vyjádřeným v napadeném rozhodnutí, že desetiletá lhůta pro stanovení daně uplynula dne 31. 12. 2020, neboť žalovaný nezohlednil skutečnost, že proti žalobkyni bylo dne 10. 12. 2015 zahájeno trestní stíhání pro spáchání přečinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“), kdy usnesením okresního státního zastupitelství ze dne 22. 2. 2016, č. j. ZT 484/2015-12, bylo trestní stíhání žalobkyně podmíněně zastaveno s tím, že žalobkyni byla stanovena zkušební doba 18 měsíců, jež počala běžet dne 29. 2. 2016. Následně bylo dne 15. 9. 2017 usnesením okresního státního zastupitelství č. j. ZT 484/2015-21 rozhodnuto o tom, že se žalobkyně ve zkušební době osvědčila. Poukázala na § 148 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), podle něhož neběží lhůta pro stanovení daně po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní, přičemž dle § 148 odst. 1 téhož zákona počne lhůta pro stanovení daně běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, kdy u daně z příjmů počne lhůta běžet buď 1. 4. nebo 1. 7. Z výše uvedeného je tedy dle žalobkyně zřejmé, že v daném případě došlo k stavění lhůty daně dne 10. 12. 2015. Objektivní lhůta ke stanovení daně tak dle názoru žalobkyně nemohla uplynout dříve než 30. 6. 2021, kdy však v době podání návrhu na obnovu řízení neuplynula ani samotná subjektivní lhůta.
3. Žalobkyně poukázala na skutečnost, že v rámci daňové kontroly a následného trestního stíhání, kdy byla vystavena tlaku a strachu, že by jí mohl být uložen nepodmíněný trest odnětí svobody, dobrovolně doměřenou daň, včetně jejího příslušenství, uhradila. Žalobkyně se však s postupem správce daně, jež považovala přinejmenším za nespravedlivý, ne-li nezákonný, nesmířila a nechala si vyhotovit znalecký posudek z oboru písmoznalectví, jímž JUDr. J. S., soudní znalkyně, potvrdila, že podpisy na žalobkyní doložených a uplatňovaných daňových dokladech v rámci daňového řízení jsou skutečně svědka P. D., na základě jehož výpovědi byla žalobkyni výše specifikovaná daň doměřena. Konstatovala, že tento svědek pak při výpovědi dne 18. 9. 2014 po řádném poučení o tom, že je povinen vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat, uvedl, že jemu předložené faktury nevystavil a že podpisy na těchto fakturách nejsou jeho. Jeho výpověď však byla následně znaleckým posudkem JUDr. J. S. ze dne 8. 1. 2018 zcela vyvrácena. Žalobkyně tak měla za to, že samotnou výpověď svědka D. je nutné považovat za účelovou, vedenou snahou vyhnout se jeho daňové povinnosti a tuto přenést právě na žalobkyni. Uvedla, že názor žalovaného, že znalecký posudek, jenž byl vypracován až po právní moci rozhodnutí o doměření daně, není novým důkazem v daném daňovém řízení, nemá oporu v zákonných ustanoveních, když pro obnovu řízení je dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu nutné zabývat se veškerými skutečnostmi a informacemi, které mohou být pro výsledek rozhodné a které se mohou do dispoziční sféry daňového orgánu dostat jakýmkoliv způsobem. Žalobkyně podotkla, že ve

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

světle zásady *in dubio pro libertate* je správce daně povinen v řízeních vynaložit patřičné úsilí, podložené odborností a profesionalitou, aby zjistil všechny pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti v rozsahu, v jakém mu to zákon ukládá. Neučiní-li tak a vyjdou-li takové skutečnosti v důsledku neodborného nebo neprofesionálního postupu správce daně najevo teprve dodatečně, nemůže to být zásadně k tíži účastníka řízení, nýbrž pouze k tíži státu, jehož orgán řízení vedl. Správce daně je tedy zásadně povinen zjistit a prověřit všechny okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně „napoprvé“, neboť lze zajisté předpokládat, že toho zpravidla bude vzhledem k procesním instrumentům a personálním a materiálním prostředkům, které má za tím účelem podle zákona k dispozici, také schopen. Nesplnění těchto požadavků je třeba považovat za zavinění správce daně, nikoliv žalobkyně.

4. Žalobkyně poukázala též na fakt, že od doby, co bylo najisto postaveno, že podpisy svědka D. na fakturách, jež předložila správci daně, jsou pravé, brojila proti rozhodnutím správce daně všemi možnými prostředky, jež jí zákon umožňoval, kdy na jednotlivá rozhodnutí reagovala včasné, což se však nedá říci o daňových orgánech, které v dané věci rozhodovaly. Od podání návrhu na obnovu řízení k vydání rozhodnutí o jeho zamítnutí uplynulo více než 15 měsíců. Od podání odvolání k vydání rozhodnutí uplynulo taktéž téměř 15 měsíců. Dle žalobkyně je tak zcela evidentní, že předmětná rozhodnutí nebyla vydána bez zbytečných průtahů a prodlení, jež by takový dlouhý časový odstup odůvodňoval. Z pokynu č. MF-5 o stanovení lhůt při správě daní vyplývá, že dle čl. I. bodu 1 písm. a) činí lhůta pro vydání rozhodnutí o odvolání dle § 116 odst. 1 daňového řádu a pro vydání rozhodnutí o povolení obnovy řízení dle § 119 odst. 1 daňového řádu 6 měsíců, přičemž i ve složitých a odůvodněných případech může být lhůta prodloužena na dvojnásobek původní lhůty. Ani v jednom případě tak daňové orgány lhůty stanovené pokynem Ministerstva financí nedodržely. Je tedy dle žalobkyně otázkou, zda nečinnost správních orgánů nebyla a stále je vedena snahou dané řízení co nejvíce prodlužovat tak, aby došlo k uplynutí objektivní lhůty pro stanovení daně.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí. Jelikož se žádost o obnovu řízení vztahuje k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010, žalovaný uvedl, že pro počátek běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně je určující konec zdaňovacího období 2010, v němž vznikla daňová povinnost [§ 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) ve spojení s § 264 odst. 4 daňového řádu], konkrétně tedy 31. 12. 2010. Právě s ohledem na dotčené zdaňovací období roku 2010 nelze dle žalovaného přisvědčit závěru žalobkyně, že by se měl počátek lhůty odvíjet podle § 148 odst. 1 daňového řádu, tj. od uplynutí lhůty pro podání daňového tvrzení za dotčené zdaňovací období, neboť v nynější věci zůstal dle § 264 odst. 4 daňového řádu zachován okamžik běhu lhůty určený podle dosavadních právních předpisů, tj. ZSDP. ZSDP v § 47 odst. 2 stejně jako daňový řád v § 148 odst. 5 stanovují desetiletou objektivní lhůtu pro vyměření (stanovení) daně. V dané věci objektivní lhůta pro stanovení daně uplynula dne 31. 12. 2020. Jelikož žalobkyně za zdaňovací období roku 2010 vykázala ztrátu, žalovaný rovněž v rozhodnutí rozvedl, že zmíněné datum 31. 12. 2020 je třeba vnímat jako nejzazší mez pro běh lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu, a to i v kombinaci s § 38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Maximální desetiletou lhůtu pro stanovení daně je limitován i žalobkyní odkazovaný § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu. Zdůraznil, že zmíněné ustanovení by nebylo možné na danou věc aplikovat, ani pokud by objektivní lhůta pro stanovení daně ještě neuplynula. Dle

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

předmětného ustanovení neběží subjektivní lhůta pro stanovení daně po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. V nyní řešeném případě je pod „touto daní“ nutno rozumět daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. Trestní stíhání, na jehož zahájení a průběh žalobkyně odkazuje, se týkalo jiné daně a souviselo s daňovou povinností jiného daňového subjektu. Žalobkyně byla trestně stíhána jako jednatelka daňového subjektu SVĚŘÁKOVÁ s.r.o., a to v souvislosti s daní z přidané hodnoty. Odkaz žalobkyně na její trestní stíhání je proto bez dopadu na běh lhůty pro stanovení daně. V době, kdy žalovaný rozhodoval o návrhu žalobkyně o povolení obnovy řízení, v němž byla stanovena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, nebylo možné dospět k jinému závěru, než že lhůta pro stanovení dotčené daně uplynula a obnovu řízení již nelze povolit. Upozornil na to, že nemá k dispozici žádný právní nástroj, jak by marně uplynulou lhůtu pro povolení obnovy řízení stanovenou v § 119 odst. 4 daňového řádu prolomil.

6. Žalovaný nepopíral, že rozhodnutí o odvolání nebylo vydáno ve lhůtě plynoucí ze žalobkyní odkazovaného pokynu Ministerstva financí, nebyl však veden snahou o docílení marného uplynutí objektivní lhůty pro povolení obnovy řízení. Poznamenal, že měl původně za to, že objektivní lhůta pro stanovení daně je ovlivněna vyměřením daňové ztráty a že na § 38r zákona o daních z příjmů není možné vztahovat obecná ustanovení ohledně stanovení daně, tedy ani § 47 odst. 2 ZSDP, resp. § 148 odst. 5 daňového řádu. Záměrem žalovaného bylo vydat rozhodnutí o odvolání ještě v rámci takto stanovené lhůty. Postup žalovaného při výpočtu běhu lhůty pro stanovení daně však doznal změny, a to v důsledku judikatury Nejvyššího správního soudu zmíněné v napadeném rozhodnutí. Žalovaný poznamenal, že i žalobkyně zůstala pasivní a nevyužila žádných prostředků k její ochraně proti nyní namítané nečinnosti. Zdůraznil, že aby žalobkyně nebyla krácena na právech v důsledku změny postupu žalovaného při výpočtu běhu lhůty pro stanovení daně, žalovaný v rozhodnutí v tomto individuálním případě odůvodnil, že i kdyby v době vydání rozhodnutí o odvolání neaplikoval objektivní lhůtu pro povolení obnovy řízení podle § 119 odst. 4 daňového řádu, nebylo by možné obnovu řízení povolit.
7. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně prověření pravosti podpisu dodavatele na vystaveném daňovém dokladu v daňovém řízení, které se týkalo daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, původně navrhovala a následně vzala tento návrh zpět. S ohledem na tento postup žalobkyně dospěl žalovaný k závěru, že žalobkyně měla již v uvedeném daňovém řízení o dani z příjmů pochybnosti ohledně tvrzení svého dodavatele stran nepravosti podpisu na vystaveném daňovém dokladu, přičemž žalobkyni objektivně nic nebránilo, aby na svém návrhu na prověření pravosti podpisu dodavatele na vystaveném daňovém dokladu setrvala. Dle žalovaného proto nelze tvrdit, že by ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění žalobkyně uplatněny již dříve v řízení, ve kterém jí byla doměřena daň z příjmů. Zdůraznil, že v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že nebyla prokázána ani skutečnost svědčící o křivé výpovědi dodavatele žalobkyně, přičemž rozvedl, co je třeba rozumět pod pojmem křivá výpověď a před jakými orgány musí být uskutečněna. Uvedení nepravdy před daňovými orgány „intenzity“ křivé výpovědi nedosahuje. Dle žalovaného proto nelze tvrdit, že by bylo rozhodnutí o doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 učiněno na základě křivé výpovědi.

Posouzení věci soudem

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

8. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný souhlasili s projednáním věci bez nařízení jednání.
9. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu 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 žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně 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.
10. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Soud nejprve hodnotil námitky týkající se uplynutí lhůty k vyměření daně. Podle § 47 odst. 1 ZSDP platí, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Podle odst. 2 věty první téhož ustanovení, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.
12. Podle § 264 odst. 4 daňového řádu běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
13. Lhůta k doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 v posuzované věci počala běžet v souladu s § 47 odst. 1 ZSDP od 1. 1. 2011 a měla skončit k 31. 12. 2013.
14. Nicméně v posuzovaném případě podala žalobkyně prostřednictvím daňové poradkyně daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 dne 11. 7. 2011, v němž žalobkyně vykážala ztrátu, kterou si mohla dle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně nejpozději v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2015. Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2010 tedy byla ovlivněna vyměřením ztráty z řádného daňového přiznání žalobkyně za zdaňovací období roku 2010. Lhůta pro stanovení daně se tak podle § 38r odst. 2 zákon o daních z příjmů řídila lhůtou pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2015, tj. posledním rokem, v němž bylo možno uplatnit ztrátu za zdaňovací období roku 2010. S ohledem na prodlouženou lhůtu k podání daňového přiznání dle § 136 odst. 2 daňového řádu lhůta pro Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015 uplynula dne 1. 7. 2016. Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2010 dle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů tak v případě žalobkyně uplynula dne 1. 7. 2019. Lhůta pro stanovení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 tedy v posuzovaném případě činila osm a půl roku (od 1. 1. 2011 do 30. 6. 2019, tj. 3104 dnů).

15. Soud dále zdůrazňuje, že u žalobkyně byla dne 21. 10. 2013 zahájena daňová kontrola daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. K zahájení daňové kontroly došlo po účinnosti daňového řádu, a proto je třeba dle tohoto nového zákona posuzovat další skutečnosti mající vliv na běh a délku prekluzivní lhůty, a proto je třeba aplikovat § 148 odst. 3 daňového řádu, podle něhož běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byla zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení. Pokud tedy byla ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2010 zahájena dne 21. 10. 2013 daňová kontrola, prekluzivní lhůta ve smyslu § 148 odst. 1 a § 38r zákona o daních z příjmů (tj. lhůta osm a půl roku) se dle § 148 odst. 3 daňového řádu přerušila a běžela znovu od učinění tohoto úkonu. V daném případě tudíž lhůta pro stanovení daně běžela opětovně ode dne 22. 10. 2013 (srov. § 33 odst. 1 daňového řádu) a uplynula by dne 21. 4. 2022.
16. Soud pak na tomto místě poukazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, publ. pod č. 4056/2020 Sb. NSS, z něhož správně vycházel též žalovaný, že *„platí pro vyměření daně maximální celková desetiletá lhůta stanovená v § 148 odst. 5 daňového řádu. Po uplynutí deseti let od počátku běhu lhůty již nelze její běh prodlužovat, přerušovat ani stavět, její běh je u konce a není mechanismu, jak jej obnovit, s výjimkou specifických situací upravených následně v odst. 6 a odst. 7. O ty však nyní nejde, a proto se k nim nebude Nejvyšší správní soud vyjadřovat. Lze tedy konstatovat v souladu s § 148 odst. 5 daňového řádu, že „[l]hůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1“. Vzhledem k tomu, že tato lhůta začala běžet dne 1. 4. 2014, skončí v souladu s pravidlem obsaženým v § 33 odst. 1 daňového řádu, nejpozději dne 1. 4. 2024. Toto datum je třeba vnímat jako nejzazší mez pro běh lhůty podle § 148 odst. 1 až 5 daňového řádu, a to i v kombinaci s § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů.“*
17. Jestliže tedy lhůta pro stanovení daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 v případě žalobkyně počala plynout dne 1. 1. 2011, skončila maximální desetiletá lhůta stanovená v § 148 odst. 5 daňového řádu dne 31. 12. 2020. Pokud poté žalovaný o návrhu na obnovu řízení rozhodl dne 25. 3. 2021, bylo jeho rozhodnutí vydáno po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Žalovaný tak postupoval v souladu s § 119 odst. 4 věty první daňového řádu, jestliže rozhodnutí správce daně zrušil a řízení zastavil, neboť nebylo možné povolit obnovu daňového řízení žalobkyně k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, neboť maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně uplynula již dnem 31. 12. 2020.
18. Soud rovněž dodává, že trestní stíhání, na jehož zahájení a průběh žalobkyně odkazovala, se týkalo jiné daně než daně z příjmů fyzických osob a souviselo s daňovou povinností jiného daňového subjektu. Žalobkyně totiž byla trestně stíhána jako jednatelka daňového subjektu SVĚŘÁKOVÁ s.r.o. v souvislosti s daní z přidané hodnoty. Odkaz žalobkyně na její trestní stíhání proto nemůže mít vliv na běh lhůty pro stanovení předmětné daně. Soud tudíž uzavírá, že námitky žalobkyně o tom, že v posuzovaném případě neuplynula lhůta pro stanovení daně, nejsou důvodné.
19. Soud se poté zabýval námitkou žalobkyně, že v jejím případě byly naplněny podmínky pro obnovu řízení. Žalobkyně odůvodnila návrh na obnovu řízení znaleckým posudkem č. 195-Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

17 ze dne 8. 1. 2018 JUDr. Jaroslavy Samkové, soudní znalkyně z oboru písmoznalectví, podle něhož byly posouzeny podpisy svědka D. na daňových dokladech, na základě kterých byla žalobkyni doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2010, jako pravé.

20. V tomto soudním řízení proto bylo třeba posoudit, zda znalecký posudek ze dne 8. 1. 2018 mohl 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
21. 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).
22. Soud konstatuje, že žalobkyně prostřednictvím jeho tehdejšího zástupce již v podání ze dne 7. 10. 2014 a následně i při jednání dne 13. 11. 2014 navrhla, aby byl v daňovém řízení vypracován znalecký posudek k ověření pravosti podpisů svědka D. na předložených daňových dokladech. Z protokolu o ústním jednání ze dne 5. 3. 2015 pak soud zjistil, že tehdejší zástupce žalobkyně uvedl, že netrvá na provedení znaleckého posudku svědka D. a nebude navrhopvat další důkazní prostředky. Důkaz znaleckým posudkem k ověření podpisu svědka D. mj. i na dokladu č. PF2010/076 tak mohl být proveden již v původním daňovém řízení ukončeném pravomocným dodatečným platebním výměrem správce daně ze dne 29. 4. 2015, č. j. 1280263/15/2511-50523-507179, který nabyl právní moci dne 30. 5. 2015, a znalecký posudek vypracovaný po právní moc původního řízení proto nemůže být důvodem k obnově řízení. Z uvedeného je dle soudu naprosto patrné, že znalecký posudek k ověření pravosti podpisů svědka D. jako důkazní prostředek tedy byl nepochybně k dispozici již v původním řízení, a zjevně se tak jednalo o důkaz, který žalobkyně mohla uplatnit - a uplatnila - v původním řízení, tj. v době probíhající daňové kontroly ukončené dne 21. 4. 2015 ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2010. Najisto se tak jednalo o důkaz, jehož provedení mohla žalobkyně navrhnout už v původním řízení.
23. Dle závěrů 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 opřerených 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 znaleckého posudku může jednat o nový důkaz pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, je to, že jej žalobkyně mohla objektivně v původním řízení navrhnout. Soud shrnuje, že žalobkyni objektivně nic nebránilo navrhnout tento důkaz v průběhu daňové kontroly nebo v odvolání, které mohla podat. Ani tato námitka tak není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

24. K výpovědi svědka D. soud uvádí, že aby jeho svědecká výpověď mohla být považována za křivou výpověď, je nezbytné, aby tento svědek byl za tento trestný čin dle § 346 odst. 2 trestního zákoníku odsouzen. Ve správním spisu přitom není založen žádný pravomocný rozsudek trestního soudu, kterým by byl svědek D. uznán vinným z trestného činu křivé výpovědi, a ani žalobkyně netvrdí a neprokazuje, že by k odsouzení svědka D. pro tento trestný čin došlo. V projednávané věci tak není naplněn ani jeden z důvodů pro povolení obnovy obsažený v § 117 odst. 1 písm. b) daňového řádu, a to že rozhodnutí bylo učiněno na základě křivé výpovědi svědka.
25. Soud pak k námitkám žalobkyně ohledně překročení lhůty pro vydání rozhodnutí ze strany daňových orgánů poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2003, č. j. 6 A 171/2002-41, ve kterém byl konstatován závěr, že „*průtahy v řízení nemají relevanci z hlediska zákonnosti napadeného rozhodnutí, neboť průtahy v řízení lze charakterizovat jako nečinnost státního orgánu, kde procesní ochrana proti této nečinnosti musí směřovat k tomu, aby tato nečinnost skončila, tj. aby státní orgán ve věci jednal a rozhodl. Již z povahy věci proto není možno zrušit vydané rozhodnutí státního orgánu – tedy vyústění jeho procesní aktivity ve formě vydání individuálního právního aktu – pouze z důvodu namítaných průtahů v řízení, neboť takový postup by odporoval samotné logice takto namítané protizákonnosti.*“ Na tento právní názor pak Nejvyšší správní soud navázal např. i v rozsudku ze dne 3. 6. 2020, č. j. 10 Azs 374/2019-33, v němž vyslovil, že „*správní orgány by měly dodržovat lhůty k vydání rozhodnutí a překračovat tyto lhůty jen v nezbytně nutných případech (viz rozsudek NSS ze dne 18. 1. 2018, č. j. 1 Azs 397/2017-31). Zákonné lhůty k vydání rozhodnutí jsou ale pouze lhůtami pořádkovými, jejichž překročení nemá vliv na zákonnost správního rozhodnutí (srov. rozsudky NSS ze dne 30. 10. 2003, č. j. 6 A 171/2002-41, ze dne 10. 12. 2012, č. j. 2 Ans 14/2012-41, č. 2785/2013 Sb. NSS, či ze dne 3. 7. 2018, č. j. 6 Azs 178/2018-4).* V kontextu výše citovaných hodnocení Nejvyššího správního soudu, která jsou pro daný případ zcela přílehlavá, tak soud uvádí, že překročení lhůt pro vydání rozhodnutí v projednávané věci nemá vliv na zákonnost rozhodnutí daňových orgánů.
26. K námitce žalobkyně o tom, že daňové orgány nezjistily všechny pro rozhodnutí věci podstatné skutečnosti v rozsahu, v jakém jim to zákon ukládá, soud v odpovídající míře konkrétnosti podotýká, že daňové orgány v dostatečném rozsahu zjistily skutečnosti podstatné pro posouzení důvodnosti návrhu žalobkyně na povolení obnovy řízení, na jejichž základě dospěly k závěru, že návrhu žalobkyně na povolení obnovy řízení nelze vyhovět. Daná námitka proto není taktéž důvodná.
27. Soud ve smyslu § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl k návrhu žalobkyně dokazování rozhodnutími daňových orgánů, protokolem o výsledku svědka ze dne 18. 9. 2014, znaleckým posudkem č. 195-17 ze dne 8. 1. 2018 JUDr. Jaroslavy Samkové, a usneseními Okresního státního zastupitelství v Lounech č. j. ZT 484/2015-12 a ZT 484/2015-21, neboť všechny tyto listiny jsou součástí soudu předloženého správního spisu, kterým se dokazování v soudním řízení správním neprovádí. Soud k návrhu žalobkyně pro nadbytečnost neprovedl dokazování ani usnesením o zahájení trestního stíhání žalobkyně ze dne 10. 12. 2015, jelikož skutečnost, že žalobkyně byla obviněna jako jednatelka daňového subjektu SVĚŘÁKOVÁ s.r.o. v souvislosti s daní z přidané hodnoty, je pro posouzení této věci, jak je již výše vyloženo, nepodstatná.
28. S ohledem na shora uvedené skutečnosti soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji výrokem I. tohoto rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

29. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 a 2 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náhrada nákladů řízení ze zákona nepřísluší, proto soud výrokem II. tohoto rozsudku 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 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.

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 17. května 2023

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