



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobce: **J. Ch.**

zastoupeného advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2022, čj. 20813/22/7100-20116-709973

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Účastníci řízení nemají právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Rozhodnou otázkou v nynějším řízení je posouzení toho, zda byly splněny podmínky pro povolení obnovy řízení ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012.

2. Žalobce požádal Odvolací finanční ředitelství (dále též „OFŘ“) o povolení obnovy řízení, ve kterém mu daňové orgány doměřily daň z přidané hodnoty. Předmětem daňového řízení byl nákup CD a DVD od společnosti M. R. management. A žalobce v něm neprokázal faktické přijetí plnění. Jedním z důkazů v daňovém řízení byla výpověď M. Ch., který měl za společnost M. R. realizaci plnění dosvědčit. Daňové orgány mimo jiné konstatovaly, že není jasné, jaký vztah ke společnosti M. R. pan Ch. má – nebyl zaměstnanec ani jednatel. To byla jedna z pochybností, kterou žalobce v daňovém řízení nevyvrátil. Nyní se ze zahraničí vrátila svědkyně, bývalá zaměstnankyně společnosti M. R. management, která vztah pana Ch. ke společnosti M. R. management potvrdila. OFŘ svědkyni vyslechlo, ale návrh na povolení obnovy zamítlo rozhodnutím ze dne 30. 9. 2021, čj. 37541/21/5300-22443-712892).
3. Odvolání žalobce proti citovanému rozhodnutí zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 30. 5. 2022.

II. Argumentace žalobce

4. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit. Původní závěry daňových orgánů stály na tom, že žalobce neprokázal pořízení zboží od společnosti M. R. management. Tuto spolupráci potvrdil v daňovém řízení pan M. Ch., který byl ředitelem zmíněné společnosti M. R. Daňové orgány však jeho výpověď nepřesvědčila, neboť podle nich nebylo ničím prokázáno, že ve zmíněné společnosti vykonával funkci generálního ředitele. Již v daňovém řízení navrhoval žalobce, aby správce daně vyslechl paní B. P., která ve společnosti M. R. pracovala. Dlouhodobě však byla na Novém Zélandu a její výpověď nebyla možná. Vrátila se a OFŘ její výpověď provedlo, avšak nesprávně ji vyhodnotilo. Jedním z hlavních důvodů, proč daňové orgány panu Ch. nevěřily, byl právě neprokázaný vztah ke společnosti M. R. Nyní se však objevila svědkyně, která tento vztah dosvědčila. Proto bylo do případu vneseno nové světlo a kvůli prokázání této nové skutečnosti mělo OFŘ revidovat své původní závěry a daňové řízení obnovit.
5. Žalovaný se snaží vztah pana Ch. ke společnosti M. R. bagatelizovat jako skutečnost, která nebyla v daňovém řízení podstatná. Z rozhodnutí v daňovém řízení je však zřejmé, že OFŘ naopak tuto skutečnost považovalo za jednu ze zásadních pochybností. Proto snaha žalovaného od této argumentační linky ustoupit je spíše snahou hledat zástupné důvody pro nepovolení obnovy. K tomu žalobce dodává, že pokud by o vztahu pana Ch. a společnosti M. R. měly daňové orgány stále pochybnosti, měly dát žalobci prostor k prokázání skutečného dodavatele (dle judikatury ve věci Kemwater Prochemie – rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208).
6. V té souvislosti žalobce ještě namítá, že žalovaný neposoudil jeho požadavky na doplnění dokazování svědeckou výpovědí paní J. Svědkyně P. totiž uvedla, že sporné faktury zřejmě vystavovala paní J. To koresponduje s výpovědí pana Ch., že faktury vystavila některá ze zaměstnankyň společnosti M. R. Nezbytnost provedení tohoto důkazu vyplynula až z výpovědi paní P., proto jde o relevantní důkazní návrh.

III. Argumentace žalovaného

7. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání za podmínek § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť žádná ze stran jednání nepožadovala.
9. Žaloba **není důvodná**.

Skutková zjištění

10. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu (v němž soud ověřoval skutečnosti, které byly podle žalobce sporné), a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
11. Pro věc je podstatné původní daňové řízení. V daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za čtvrté čtvrtletí roku 2012 žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH za CD a DVD pořizovaná od společnosti M. R. management ve výši 1 337 204 Kč (celé plnění stálo 6 686 019 Kč). Toto zboží žalobce ve stejném měsíci prodával svému odběrateli, společnosti CODI. Na základě provedené daňové kontroly pak finanční úřad žalobci doměřil daň ve výši 1 341 388 Kč. Podle prvostupňového správce daně se žalobce účastnil daňového podvodu. OFŘ však tento závěr změnilo rozhodnutím ze dne 7. 1. 2020, čj. 19/20/5300-22443-607102 (dále též „rozhodnutí o DPH“) s tím, že žalobce ve skutečnosti „pouze“ neprokázal faktické přijetí zboží od společnosti M. R. Z bodu 60 rozhodnutí o DPH vyplývají následující pochybnosti. Za prvé, správce daně identifikoval rozpor v množství zboží mezi vystavenými a přijatými daňovými doklady, ačkoliv měly „lícovat“. Za druhé, nákup (od společnosti M. R.) a následný prodej (společnosti CODI) téhož zboží dělí jen 7 dnů, ačkoliv zboží nebylo podle žalobce skladem. Za třetí, podle dokladu přijatého č. 1238 a vydaného č. 18/2012 s datem uskutečnění ve stejný den měl žalobce přijmout a hned prodat 36 549 ks CD a DVD. V jeden den tak musel žalobce zpracovat obrovské množství CD a DVD. Podle správce daně to nebylo reálné, neboť žalobce tvrdil, že každé CD a DVD individuálně kontroloval, polepil a zabalil. S tím souvisí čtvrtá pochybnost, jelikož v průběhu daňového řízení žalobce měnil své tvrzení o tom, jak přijaté zboží zpracovával. Původně to měly být jednotlivé CD, následně krabice o 200 ks. Za páté, sám žalobce přiznává, že reálné dodávky zboží neodpovídaly formální fakturaci. Za šesté, ačkoliv měla probíhat doprava zboží mezi M. R., žalobcem a CODI, žádné doklady o dopravě neexistují (resp. nikdo je nedoložil). Za sedmé, měl žalobce ke skladování plnění využívat sklad v Jablonci. Nájem skladu či platby za něj však vůbec nedoložil. Za osmé, CODI platila žalobci za nákup CD formou zápočtu vzájemných pohledávek. Proto dospělo OFŘ k závěru, že jsou pochybnosti o faktickém přijetí zboží, které existuje „jen na papíře“.
12. Pro nynější řízení je důležitý svědek Ch., ředitel společnosti M. R., jehož výpověď se žalobce snažil pochybnosti správce daně rozptýlit. Ten podle rozhodnutí o DPH sice spolupráci se žalobcem potvrdil, ale o jeho výpovědi měl správce daně pochybnosti. Vyplývají z bodu 63 rozhodnutí o DPH: (i) není jasný vztah pana Ch. ke společnosti M. R., neboť nebyl ani zaměstnanec, ani jednatel, a (ii) nebyl schopen uvést, odkud společnost M. R. získala zboží, které prodávala žalobci. Navíc nerozptýlil žádnou z výše popsanych pochybností.
13. Řízení o povolení obnovy inicioval žalobce proto, že se z dlouhodobého pobytu v zahraničí vrátila bývalá zaměstnankyně společnosti M. R., paní B. P. Žalobce navrhl její výslech, neboť podle něj mohla vyvrátit dřívější pochybnosti daňových orgánů o vztahu mezi panem Ch. a společností M. R. Její výpověď je zachycena v protokolu ze dne 25. 6. 2021,

čj. 994331/21/2604-60561-506163. Svědkyně P. k plnění, které bylo předmětem daňového řízení, neuvedla vůbec nic. Ve společnosti M. R. pracovala dva roky na pozici produkční, žádné účetní doklady (faktury) nevystavovala a žalobce nezná. O prodeji CD a DVD informace nemá. Ke zpochybným daňovým dokladům uvedla, že neví, kdo je vystavoval – jen obecně zmínila, že tam byla „P., Z. a paní J. na recepci“. Klíčová pasáž jejího výslechu, o kterou se žalobce opírá, se týká M. Ch. Svědkyně vypověděla, že v roce 2012 pracoval ve společnosti M. R. i pan Ch., který byl její šéf a nadřízený všech ostatních ve společnosti. K otázce zástupce žalobce doplnila, že „pan Ch. byl majitel firmy, vystupoval jako ředitel.“

Právní úprava

14. Podle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, 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.
15. Podle § 118 odst. 3 daňového řádu musí být v návrhu na povolení obnovy uvedeny okolnosti svědčící o jeho důvodnosti a o dodržení lhůty pro podání návrhu.
16. Podle § 119 odst. 1 daňového řádu obnovu řízení povolí nebo nařídí správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni, a neshledá-li důvody povolení obnovy, návrh zamítne.

Právní posouzení

17. V řízení jde o to, zda byly splněny podmínky pro povolení obnovy daňového řízení, ve kterém finanční úřad doměřil žalobci DPH. Podle žalobce se objevilo nové svědectví, které podporuje jím dříve tvrzené skutečnosti. Žalovaný ale uvádí, že svědectví neodstranilo většinu jiných pochybností, které v daňovém řízení vedly ke zpochybnění přijatého plnění.
18. Obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem, kterým se zasahuje do pravomocného rozhodnutí. Proto musí být okolnosti, pro které má být řízení obnoveno, tak mimořádné, že 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 zpochybnil dosud zjištěný skutkový stav.
19. Přitom se obnova řízení rozpadá do dvou řízení. V první fázi se vede řízení o povolení obnovy (obnovovací řízení), v němž se zkoumá, zda jsou splněny základní tři podmínky pro obnovu řízení. Tyto podmínky vyplývají z § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu: (i) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, (ii) které nebylo možné uplatnit v původním řízení a (iii) mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Až při splnění těchto podmínek je nařízena obnova a následně začíná druhá fáze – obnovené řízení, v němž lze nově zjištěné skutečnosti zohlednit při posuzování podstaty věci a dát je do kontextu se skutečnostmi již zjištěnými.
20. Je nesporné, že první dvě podmínky jsou v tomto řízení splněny. Výslech svědkyně P. navrhoval žalobce už v původním řízení, nicméně zůstal z důvodu její nepřítomnosti neúspěšný. S jejím návratem do České republiky se objevil důkaz (svědecký výslech), který nemohl být proveden v původním řízení. Potud jsou žalobce a žalovaný v souladu.

21. Naopak třetí podmínka, zda tento nový důkaz může mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, sporná je. Tato podmínka slouží jako určitý filtr k oddělení sice nových, ale nepodstatných důkazů či skutečností. Objevil-li se v řízení nový důkaz, který ale nemá potenciál zvrátit či vůbec ohrozit závěry učiněné v původním řízení, přes filtr *podstatného vlivu na výrok rozhodnutí* takový důkaz neprojde a neodůvodňuje obnovu řízení. Výrokem, jehož ovlivnění se žalobce snaží prokázat, se žalobci doměruje DPH, jelikož neprokázal faktické přijetí zboží od společnosti M. R. V řízení o nařízení obnovy je proto podle krajského soudu nezbytné si položit otázku, zda je vůbec představitelné, že k doměření DPH nedojde vůbec nebo ji bude správce daně moci doměřit (pod tíhou nového důkazu) v menší výši. Je i možné, že nový důkaz zpochybní dosud zjištěný skutkový stav a vytvoří v něm pomyslnou mezeru – například nějaké důkazy znevěrohodní. Po jejím „zaplnění“ se může stát, že finanční úřad dojde ke stejnému závěru. Žalobce tu nemusí novým důkazem prokázat, že výrok má být opačný – tedy, že unesl důkazní břemeno a má nárok na odpočet DPH. To je věcí obnoveného řízení. Ale musí být alespoň možné, že dosáhne změny. Pak je nutné řízení obnovit a novou skutečnost či důkaz postavit do souvislosti s původně zjištěnými skutečnostmi.
22. V žalobcově případě ale taková šance neexistovala. Žalobce má pravdu v tom, že vztah pana Ch. a společnosti M. R. daňové orgány uvedly jako jednu z pochybností (viz bod 11 tohoto rozsudku). Správci daně přišlo podezřelé, že pan Ch. nebyl (podle České správy sociálního zabezpečení) zaměstnancem této společnosti a ani nebyl jednatelem (dle obchodního rejstříku). Proto se správce daně ptal, jak mohl za společnost M. R. jednat a žalobci jménem této společnosti něco dodávat. A tuto pochybnost výpověď paní P. skutečně vyvrací. OFŘ tu nedůvodně argumentuje tím, že svědkyně nevěděla, jaký formální či právní vztah byl mezi panem Ch. a společností M. R. Podle krajského soudu je to irelevantní. Zaměstnanec nemusí o svém vedoucím přesně vědět, zda ve společnosti pracuje jako zaměstnanec či úplně bez jakéhokoliv formálního ukotvení. Svědkyně P. jednoznačně uvedla, že ve společnosti M. R. působila několika let, pan Ch. byl vedoucím všech zaměstnanců a uvedla též jeho popis. Není důvod této výpovědi nevěřit.
23. Kdyby postavení pana Ch. ve společnosti M. R. bylo doposud jedinou významnou pochybností ve vztahu k uskutečněnému plnění, bylo by ji možno považovat za rozptýlenou (popř. by žalobce mohl svá daňová tvrzení upravit v tom směru, že mu nejspíše plnění dodal přímo pan Ch., kterého dosud z dobrých důvodů považoval za osobu jednající jménem společnosti M. R.). Jenže pochybností lze nalézt celou řadu. Přitom není sporné, že svědkyně P. se sporných transakcí se žalobcem neúčastnila. Faktury nevystavovala a o tom, že společnost M. R. dodávala CD a DVD, nevěděla. Ve vztahu k pochybnostem vypočteným v bodě 10 tohoto rozsudku se tudíž nic nemění. Svědkyně nevyvrací ani jednu z nich. Stále není jasný původ zboží, neexistují doklady o dopravě, zůstávají nevěrohodná žalobcova tvrzení o zpracování CD a DVD apod. A není pravdou, že by svědek Ch. všechny tyto pochybnosti věrohodně vysvětlil a doložil a správce daně mu nevěřil jen proto, že nebyl jasný jeho vztah ke společnosti M. R. Pan Ch. sice spolupráci se žalobcem potvrdil, ale jeho výpověď výše popsané pochybnosti nevyvrátila a naopak k některým z nich ještě přispěla (nevzpomněl si, odkud získal zboží, neměl doklady o dopravě apod.). Žalobce vychází z chybného předpokladu, že pokud svědkyně P. potvrdila postavení pana Ch. ve společnosti M. R., pak je každé jeho slovo pravdivé a správce daně mu musí bezmezně věřit. Samozřejmě to tak není a svědkyně P. vysvětlila spíše minoritní pochybnost, než že by reálně přispěla k objasnění základních nejasností.

24. Žalobcův odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208 ve věci *Kemwater Prochemie* je nedůvodný. Kauza *Kemwater Prochemie* se týká podmínky prokázání skutečného dodavatele. Dopadá na případy, kdy je dodání zboží prokázáno, ale je sporné, kdo jej dodal. V žalobcově případě však správce daně zpochybnil faktické dodání zboží, tedy že vůbec existovalo. Proto na něj rozsudek *Kemwater Prochemie* nedopadá a správce daně neměl vést řízení tím směrem, aby se žalobce dotazoval, kdo jiný mu zboží mohl dodat. Není jasné, kam touto argumentací žalobce směřuje. Podle svých žalobních tvrzení totiž trvá na tom, že mu zboží dodala společnost M. R.
25. Stejně tak je nedůvodná námitka, že mělo OFŘ vést další dokazování a vyslechnout paní J., která měla za společnost M. R. vystavit faktury ke spornému plnění. Její výslech totiž není žádnou novou skutečností, která by vyplynula až z výslechu pana Ch. Společnost M. R. měla v předmětné době čtyři zaměstnance (bod 34 napadeného rozhodnutí) a jejich výslech mohl být navržen už v původním řízení.
26. Soud na závěr shrnuje, že žalobu jako nedůvodnou zamítl. Nově provedený výslech svědkyně P. sice vnesl světlo do jedné dílčí pochybnosti, ale nijak se nedotkl celého „pochybnostního“ řetězce, který správce daně vybudoval a pro který žalobci doměřil daň. Jelikož by tento důkaz neměl vliv na vysvětlení zásadních pochybností vznesených správcem daně v původním řízení, nebyl podle krajského soudu důvod obnovu nařídit.

V. Náklady řízení

27. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. 8. 2023

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu