



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph. D. a JUDr. Bc. Jany Zonkové, ve věci

žalobce: **RANDORI s.r.o., IČ 286 55 451**
sídlem Těšínská 288, 739 34 Šenov
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Radanem Tesařem
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 5. 2024, č. j. 14604/24/5300-21444-713385

takto:

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

Odůvodnění:

Žalobní námitky a stanovisko žalovaného

1. Žalobou ze dne 22. 7. 2024 došlou soudu dne 22. 7. 2024 domáhal se žalobce, aby soud vydal rozhodnutí, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství

Shodu s prvopisem potvrzuje

ze dne 7. 5. 2024, č.j. 14604/24/5300-21444-713385 a věc byla vrácena k dalšímu řízení.

2. Žalobu odůvodnil tím, že dne 20. 5. 2024 bylo žalobci (dále též „daňový subjekt“) doručeno napadené rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání daňového subjektu a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále též „správce daně“) ze dne 31. 10. 2023, č.j. 4158703/23/3201-51524-802512 (dále též „rozhodnutí správce daně“), kterým byl zamítnut návrh daňového subjektu na obnovu daňového řízení ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění.
3. Žalobce toto rozhodnutí napadá, zejména (i) pro jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů dle ust. § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., (ii) pro rozpor skutkového stavu věci, který vzal správní orgán za základ rozhodování, se spisy, resp. z důvodu, že skutkový stav nemá oporu ve spisu dle ust. § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s., (iii) pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které dle přesvědčení žalobce má za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí, (iv) pro nedostatečné zjištění skutkového stavu věci, a (v) pro nesprávné právní posouzení skutkového stavu věci.
4. Podstatou sporu mezi žalobcem a žalovaným je posouzení, zda byly naplněny podmínky pro povolení obnovy daňových řízení, a to na základě zjištění nových důkazů. Žalobce je totiž přesvědčen, že byly naplněny podmínky dle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), pro povolení obnovy řízení, jelikož existují nové důkazy. Konkrétně pak žalobce předložil řadu listinných důkazů, a to především daňové doklady, smlouvy o finančním leasingu a splátkové kalendáře.
5. Rozhodnutí správce daně a napadené rozhodnutí pak přes řadu uplatněných relevantních námitek žalobce stojí na názoru, že žalobce mohl tyto listinné důkazy navrhnout dříve, tudíž nejsou splněny podmínky pro nařízení obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
6. Proti tomuto názoru přitom žalobce v odvolání proti rozhodnutí správce daně uplatnil řadu odvolacích námitek. Žalobce především namítal, že tento závěr je spekulativní. Správce daně totiž založil svoji argumentaci na spekulaci, podle které byla řada předložených dokladů dříve žalobcem uvedena v různých evidencích. Jak však už v odvolání namítal žalobce, uvedení identifikace listiny v evidenci nic nevypovídá o tom, zda žalobce mohl předložit danou písemnost.
7. Správce daně nad rámec toho naznačoval, že pokud by žalobce řádně plnil své povinnosti (a měl tak dané písemnosti k dispozici během daňové kontroly), mohl by dané listiny předložit už při daňové kontrole. K tomu žalobce namítal, že taková interpretace vyprazdňuje smysl institutu obnovy řízení: odkazem na povinnost daňového subjektu unést své břemeno v (řádném) daňovém řízení by totiž bylo možné paušálně odmítnout zahájení obnovy řízení v každém myslitelném případě.

8. Nad to žalobce namítal, že správce daně v rámci svých úvah už „jakoby“ prováděl samotné obnovené řízení, protože samotné předložené důkazní prostředky obsáhle hodnotil. Tento postup přitom při rozhodování o samotném rozhodnutí o obnově řízení není přípustný.
9. Podle názoru žalobce pak tyto námitky žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec nevypořádal. Omezil se totiž na opakování závěrů správce daně. To je přitom jistě přípustný postup, pokud jsou odvolací námitky málo konkrétní nebo zjevně vybočující z předmětu řízení. V daném případě však šlo o zcela konkrétní odvolací námitky uvedené výše. Žalovaný přitom stejně jako správce daně nijak nevysvětlil, proč se domnívá, že žalobce mohl předložit dané listiny už v řádném daňovém řízení. V tomto směru uvedl pouze spekulaci, že jestliže žalobce evidoval listiny, musel je mít k dispozici. V bodech 14 a 19 napadeného rozhodnutí pak žalovaný uvádí, že žalobce „lakonicky“ tvrdil, že se o existenci těchto písemností dozvěděl v červenci 2023. Žalobce nerozumí, co je na uvedení této skutečnosti „lakonické“. Žalovaný totiž kromě spekulací nenabízí žádné vysvětlení, proč by tato skutečnost měla být nepravdivá. Napadené rozhodnutí je tedy dle názoru žalobce nepřezkoumatelné jak pro nevypořádání odvolacích námitek, tak pro absenci důvodů rozhodnutí.
10. Pro případ, že by se soud neztotožnil s žalobními námitkami ohledně nepřezkoumatelnosti, žalobce namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné. Žalovaný totiž uvádí zcela nezákonné důvody pro odepření obnovy řízení. Jak už žalobce rekapituloval výše, žalovaný pouze zcela spekulativně dovozuje, že žalobce mohl dané listiny předložit dříve. Pro tento závěr ale nejsou žádné relevantní důvody. K tomu si žalobce dovoluje zdůraznit, že v dané věci není mezi žalobcem a žalovaným sporu o tom, že nové důkazy existují. Vede se tak spor pouze o naplnění dalších, „vedlejších“ podmínek pro rozhodnutí o obnově řízení.
11. Vedle výše uvedeného také žalovaný porušil zákon, když hodnotil předložené důkazní návrhy už při rozhodování o samotném zahájení obnovy řízení. Tímto postupem došel k závěr, že se o „nové“ důkazy nejedná. Při bližším pohledu však žalovaný „novost“ předložených důkazů ani neposuzoval, zaměřil se totiž už na jejich obsahové hodnocení. Tento postup není přípustný. Jak žalobce upozorňoval už v odvolání, podle odborné literatury „v řízení o povolení obnovy správce daně nezkoumá, zda rozhodnutí vydané v daňovém řízení je v souladu se zákonem, včetně posouzení, zda rozhodnutí předcházelo úplné zjištění skutkového stavu věci. Tyto skutečnosti jsou pro povolení obnovy řízení zcela bez významu. Řízení o obnově řízení se rozpadá do dvou fází. Zatímco v první fázi (§ 118 až 119 DŘ) má správce daně povinnost zkoumání pouze, zda jsou splněny podmínky pro otevření řízení, ve druhé fázi (§ 120 DŘ) meritorně přezkoumává rozhodnutí. Platí tak, že samotné rozhodnutí se podrobně přezkoumává teprve ve druhé fázi, přičemž pro naplnění podmínek otevření řízení není vyžadována jistota, leč stačí pouhá pochybnost o skutkovém stavu tak, jak byl zjištěn v předchozím řízení“. Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv. Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, 938 s. ISBN 978 80-7400-604-3, s. 467.
12. Jak už pak žalobce rovněž zdůrazňoval již v odvolacím řízení, stejný závěr vyplývá i z rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu, co do nezbytnost rozlišení mezi

obnovovacím a obnoveným řízením žalobce odkazoval na rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2018,
č.j. 2 As 188/2018 – 19.

13. Přitom pojem „nové skutečnosti“ je nutno chápat tak, že může jít jen o skutečnosti v době rozhodování již existující, které nově vyšly najevo a v době rozhodování i přes svoji existenci nebyly známy poplatníkovi, ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity. Mohly však vyjít najevo i nové důkazy, které subjekt neměl v rozhodné době k dispozici, které však potvrzují, nebo mohou prokazovat jím uváděné skutečnosti. Musí se však jednat o takový nový důkaz, který dodatečně umožňuje prokázat již dříve tvrzené skutečnosti.“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2006, č. j. 1 Afs 36/2006 – 86, ze dne 23. 9. 2009, č. j. 1 Afs 64/2009 – 64) [...] Řízení o povolení či nařízení obnovy podle § 117 a násl. daňového řádu je tedy, na rozdíl od řízení o prohlášení nicotnosti podle § 105 daňového řádu, řízením, které nemá úzkou souvislost s původním řízením. Jeho „předmětem“ není přezkoumávané rozhodnutí v úzkém slova smyslu, jak je tomu u zkoumání, zda takové rozhodnutí je, či není nicotné, nýbrž to, zda jsou dány důvody k opětovnému „otevření“ řešení věci původním rozhodnutím již vyřešené. Správce daně, který rozhodoval v původním řízení v posledním stupni (§ 119 odst. 1 daňového řádu), totiž zkoumá v řízení o povolení či nařízení obnovy, zda jsou splněny podmínky pro povolení či nařízení obnovy podle § 117 odst. 1 daňového řádu, či ne. Tento správce daně však nerozhoduje o věci samé, o níž se jednalo v onom původním řízení.“
14. Nad to žalobce zdůraznil, že je nesporná skutečnost, že navržené důkazy jsou pro řešenou věc relevantní. Jsou tak dány jednoznačné důvody pro obnovu daňových řízení, týkajících se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění.
15. Žalovaný s žalobou nesouhlasil, což vyjádřil podáním došlým soudu dne 2. 10. 2024, navrhoval zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Popsal v podrobnostech řízení, které probíhalo před správními orgány, včetně rozhodnutí, která byla přijata. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém se vypořádal s námitkami žalobce. Odmítl, že by jeho rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné, kdy tato námitka byla žalobcem vznesena dle jeho názoru velmi obecně, žalobce ani neuvádí, se kterou odvolací námitkou se žalovaný nevypořádal. Odkazoval na bod 15 až 20 rozhodnutí, kde se vypořádal s námitkou jakoby „nezákonného“ postupu správce daně, které mělo spočívat v konání samotného obnoveného řízení ze strany správce daně. Uzavřel, že pokud by tomu tak bylo, výsledkem takové činnosti by bylo rozhodnutí, kterým by byla určena i daňová povinnost správce daně za rozhodné období. Tento závěr však učiněn nebyl. K námitce nesprávného hodnocení důkazů žalovaný uvedl, že tuto námitku vznesl žalobce i v odvolání a žalovaný se s ní vypořádal v bodech 15, 16, 19 a 21 svého rozhodnutí.

Zjištění soudu ze správních spisů

16. Dne 28. 8. 2019 byla protokolem Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územního pracoviště v Jindřichově Hradci (dále jen „FÚJK“) o zahájení daňové kontroly č.j. 1936036/19/2205-60563-307394 u žalobce zahájena kontrola daně z přidané

hodnoty za zdaňovací období listopad 2018, prosinec 2018, leden 2019, únor 2019 a březen 2019. Dne 22. 2. 2021 byla oznámením FÚJK o zahájení daňové kontroly č. j. 310385/21/2205-60563-307394 u žalobce zahájena kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2019, květen 2019, červen 2019 a červenec 2019.

17. FÚJK vyzval žalobce dne 31. 5. 2021 výzvou č.j. 1461714//21/2205-60563-307394 dle ustanovení žalobce dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, aby prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, které zde byly specifikovány. Přípisem ze dne 10. 6. 2021 požádal žalobce o prodloužení lhůty do 31. 8. 2021.
18. Dosavadní výsledek kontroly včetně předložených dokumentů FÚJK shrnul v listině ze dne 4. 1. 2022 č.j. 82664/22/2205-60563/307394. Uvedené bylo doručeno žalobci do DS jeho zmocněnce dne 5. 1. 2022. Současně byla žalobci stanovena lhůta k vyjádření v trvání 15 dnů od doručení. Uvedené bylo žalobci doručeno rovněž 5. 1. 2022. Žádostí ze dne 18. 1. 2022 požádal nový zmocněnec žalobce o prodloužení lhůty do 21. 2. 2022.
19. Dne 1. 3. 2022 vyhotovena FÚJK zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty č. j. 399625/22/2205-60563-307394, současně bylo vyhotoveno oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 401528/22/2205-60563-307394 ze dne 1. 3. 2022. Obojí bylo žalobci doručeno do datové schránky dne 2. 3. 2022.
20. Dne 23. 3. 2022 vydal Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava I dodatečné platební výměry, které byly navrhovateli doručeny dne 24. 3. 2022 a kterými byla navrhovateli doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019 (dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 1213650/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období listopad 2018, č. j.1214107/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období prosinec 2018, č. j.214400/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období leden 2019, č. j. 1214647/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období únor 2019, č. j. 1214940/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období březen 2019, č. j. 1215285/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období duben 2019, č. j. 1216648/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období květen 2019, č. j. 1216795/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období červen 2019, č. j. 1216890/22/3201-51524-802512 za zdaňovací období červenec 2019). Proti dodatečným platebním výměrům nebylo žalobcem podáno odvolání. Dodatečné platební výměry nabyly právní moci.
21. *Podáním ze dne 16. 8. 2023 žalobce navrhl obnovu řízení.* Uvedl, že dne 28. 7. 2023 podal daňový subjekt dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019, neboť bylo zjištěno, že došlo původně k jejímu nesprávnému stanovení prostřednictvím dodatečných daňových přiznání vydaných na základě zprávy o daňové kontrole ze dne 1. 3. 2022, č.j. 399625/22/2205-60563-307394 (dále též „zpráva o daňové kontrole“). Jelikož je daňový subjekt přesvědčen, že nastaly okolnosti presumované ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, podává návrh na povolení obnovy řízení týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019, in eventum podává návrh na opakování daňové kontroly ve smyslu ust. § 85a odst. 1 daňového řádu. Daňový subjekt zasílá listinné důkazy, kterými jsou

objasněny některé skutečnosti a pochybnosti uvedené správcem daně ve zprávě o daňové kontrole. Daňový subjekt uvádí, že předmětné listinné důkazy vyšly najevo bez zavinění správce daně. Další důkazy budou předloženy v další fázi daňového řízení (zejména v rámci opakované daňové kontroly). Zároveň daňový subjekt navrhuje, aby správce daně zahájil opakovanou daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období dle zprávy o daňové kontrole, aby nové skutečnosti (důkazy) mohly být zohledněny a mezi správcem daně a daňovým subjektem řádně projednány a zhodnoceny tak, aby mohl být naplněn základní cíl správy daní dle ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, tj. stanovení daně ve správné výši. V souladu s ust. § 118 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt uvádí, že o důvodech obnovy daňových řízení se dozvěděl v červenci 2023 při kontrole veškerých dostupných a nových podkladů, když v důsledku obsahu těchto podkladů a nových skutečností by mohla být daňová povinnost týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až červenec 2019, nižší, tj. lhůta stanovená ust. § 118 odst. 2 daňového řádu uplyne dne nejdříve v lednu 2024. A k ověření těchto nových důkazů by měla sloužit právě opakovaná daňová kontrola. (podtržení v textu doplněno soudem). *K tomuto podání žalobce jako daňový subjekt doložil:* Smlouvu o finančním leasingu č. 3180246 ze dne 1. 10. 2018, splátkový kalendář - daňový doklad č. 3180246 ze dne 1. 10. 2018, protokol o předání vozidla ze dne 1. 10. 2018, Prohlášení o započtení ze dne 1. 10. 2018, Kupní smlouvu č. 0246318 ze dne 1. 10. 2018, fakturu - daňový doklad č. 20180083 ze dne 1. 10. 2018, Smlouvu o finančním leasingu č. 3180247 ze dne 1. 10. 2018, splátkový kalendář - daňový doklad č. 3180247 ze dne 1. 10. 2018, protokol o předání vozidla ze dne 1. 10. 2018, Prohlášení o započtení ze dne 1. 10. 2018, Kupní smlouvu č. 0247318 ze dne 1. 10. 2018, fakturu - daňový doklad č. 20180084 ze dne 1. 10. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad ke smlouvě č. 22185908 ze dne 5. 11. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33164092 ze dne 1. 4. 2016, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33164097 ze dne 9. 5. 2016, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33164099 ze dne 17. 5. 2016, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33164100 ze dne 17. 5. 2016, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33164106 ze dne 29. 6. 2016, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33174219 ze dne 20. 10. 2017, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33184253 ze dne 22. 1. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33184254 ze dne 22. 1. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33184255 ze dne 22. 1. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33184291 ze dne 12. 10. 2018, Splátkový kalendář - daňový doklad k úvěrové smlouvě č. 33154004 ze dne 8. 1. 2015.

22. *Rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č.j. 4158703/23/3201-51524-802512 ze dne 31. 10. 2023 byl návrh žalobce na obnovu řízení zamítnut. Uvedené rozhodnutí bylo doručeno žalobci do DS jeho zástupce dne 6. 11. 2023.*
23. Správní úřad konstatoval, že podle ustanovení § 119 odst. 4 daňového řádu lze obnovu nalézacího řízení povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Dle uvedeného ustanovení daňového řádu tak správce daně posuzoval, zda již neuplynula lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018, prosinec 2018, leden 2019, únor 2019, březen 2019, duben 2019, květen 2019, červen 2019 a červenec 2019 dle ustanovení § 148 daňového řádu. Dne 28. 8. 2019 zahájil správce

daně u navrhovatele kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018, prosinec 2018, leden 2019, únor 2019 a březen 2019. Dle ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu platí, že *„Byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámení výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.“* Zahájením daňové kontroly tak došlo k přerušení lhůty pro stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018, prosinec 2018, leden 2019, únor 2019 a březen 2019 a ode dne 28. 8. 2019 běžela nová tříletá lhůta pro stanovení předmětné daně, která Uplynula dne 28. 8. 2022. Dle ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu platí, že: *„Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.“* Dle ustanovení § 147 odst. 1 písm. b) daňového řádu platí, že: *„Správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím o stanovení daně, které se označuje jako dodatečný platební výměr, jde-li o doměření daně.“* Vzhledem k tomu, že dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 až březen 2019 byly vydány správcem daně dne 23. 3. 2022 a doručeny navrhovateli dne 24. 3. 2022, tj. v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně, tj. 28. 8. 2022, lhůta pro stanovení daně u zdaňovacích období listopad 2018 až březen 2019 se prodloužila o 1 rok, tzn. do 28. 8. 2023. Dále správce daně zahájil dne 22. 2. 2021 u navrhovatele kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2019, květen 2019, červen 2019 a červenec 2019. Ode dne 22. 2. 2021 tedy běží nová tříletá lhůta pro stanovení předmětné daně, která uplyne dne 22. 2. 2024. Návrh na obnovu řízení byl podán u správce daně dne 16. 8. 2023, z čehož vyplývá, že návrh na povolení obnovy řízení byl podán v souladu s ustanovením § 119 odst. 4 daňového řádu, tj. ve lhůtě pro stanovení daně a lze jej věcně projednat.

24. Správní orgán následně konstatoval jednotlivé listiny předložené žalobcem k návrhu na obnovu (viz. shora) a v kontextu listin, které žalobce předložil v rámci daňové kontroly, posoudil předložené důkazní prostředky v rovině toho, zda se v případě předložených důkazních prostředků jedná o nové skutečnosti či důkazy, které nemohly být bez zavinění navrhovatele uplatněny v daňovém řízení již dříve.
25. Konstatoval, že žalobce předložil v rámci předmětné daňové kontroly daně z přidané hodnoty mimo jiné evidence pro účely daně z přidané hodnoty vedené dle § 100 ZDPH za zdaňovací období listopad 2018 až březen 2019, v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, vztahující se ke zdaňovacímu období listopad 2018, navrhovatel vykázal mimo jiné dvě přijatá zdanitelná plnění od dodavatele UNILEASING a.s., DIČ: CZ25205552, a jedno přijaté zdanitelné plnění od dodavatele RT TORAX Leasing, s.r.o., DIČ: CZ25379658: Tato přijatá zdanitelná plnění, ze kterých si navrhovatel ve zdaňovacím období listopad 2018 uplatnil nárok na odpočet daně dle ustanovení § 72 ZDPH, odpovídají předloženým důkazním prostředkům navrhovatelem, konkrétně smlouvám o finančním leasingu č. 3180246 a č. 3180247 a splátkovému kalendáři č. 22185908. Na základě těchto skutečností nelze tyto důkazní prostředky hodnotit ve smyslu ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tj. že by vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve. Vzhledem k tomu, že navrhovatel tato zdanitelná plnění vykázal v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2018 a uplatnil

si z těchto plnění nárok na odpočet daně v tomtéž zdaňovacím období, nejedná se o nové skutečnosti ani důkazy, které by bez zavinění navrhovatele nemohly být uplatněny v řízení již dříve, jelikož je prokazatelné, že navrhovatel těmito důkazními prostředky musel disponovat v době provádění daňové kontroly za předmětná zdaňovací období.

26. Dále navrhovatel předložil jako důkazní prostředky jednotlivé splátkové kalendáře k úvěrovým smlouvám (viz seznam výše) uzavřeným mezi věřitelem RT TORAX, s.r.o., DIČ: CZ60319305 a navrhovatelem. Dále se správní orgán vyjádřil k jednotlivým navrhovatelem předloženým listinám, splátkovým kalendářům k úvěrovým smlouvám, dohledal jednotlivá vozidla v evidenci vozidel a zjistil, kdy byl žalobce jejich provozovatelem; ztotožnil dle údajů v účetním deníku, který žalobce předložil při daňové kontrole, že o těchto vozidlech žalobce v rozhodném (kontrolovaném) období účtoval (kromě vozidla Porsche Panamera 4S 4,8, VIN: WP0ZZZ97ZAL042765, RZ 6T02109), rovněž předmětná vozidla žalobce uvedl v Přehledu dlouhodobého majetku za rok 2018. Na základě těchto skutečností správní orgán uzavřel, že nelze tyto důkazní prostředky hodnotit ve smyslu ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tj. že by vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve. Vzhledem k tomu, že navrhovatel o těchto plněních účtoval v účetním deníku za rok 2018 (kromě splátkového kalendáře k vozidlu Porsche Panamera) a ve zdaňovacích obdobích, která byla předmětem daňové kontroly daně z přidané hodnoty, byl navrhovatel provozovatelem výše uvedených vozidel, která používal na základě úvěrových smluv (splátkové kalendáře se odkazují právě na úvěrové smlouvy), tudíž o těchto úvěrových smlouvách a splátkových kalendářích musel vědět. Nejedná se tak o nové skutečnosti ani důkazy, které by bez zavinění navrhovatele nemohly být uplatněny v řízení již dříve, jelikož je prokazatelné, že navrhovatel těmito důkazními prostředky musel disponovat v době provádění daňové kontroly za předmětná zdaňovací období.

27. Pro úplnost správce daně dále konstatoval, že z výše uvedeného chronologického popisu průběhu daňové kontroly je znatelné, že navrhovatel byl v průběhu této daňové kontroly pasivní, když nepředložil veškeré správcem daně požadované evidence, a především daňové doklady, na základě kterých si uplatnil nárok na odpočet daně. Nereagoval na výzvu k prokázání skutečností dle ustanovení § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu a ani na dosavadní výsledek kontrolního zjištění. Vzhledem k tomu, že předmětná daňová kontrola byla zahájena dne 28. 8. 2019, resp. 22. 2. 2021 a byla ukončena až dne 2. 3. 2022, měl navrhovatel dostatek času na předložení veškerých důkazních prostředků, kterými by prokázal, že si uplatnil nárok na odpočet daně v souladu s ustanoveními § 72 a § 73 ZDPH. Z výše uvedeného hodnocení správce daně k jednotlivým nově předloženým důkazním prostředkům je jednoznačně zřejmé, že navrhovatel těmito důkazními prostředky disponoval již v průběhu daňové kontroly. Na základě výše uvedeného správce daně konstatuje, že nebyly naplněny zákonné podmínky pro povolení obnovy řízení ve smyslu ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, proto správce daně rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

28. *Podáním ze dne 4. 12. 2023 ve znění doplnění ze dne 12. 1. 2024 napadl žalobce toto rozhodnutí odvoláním.* Namítal, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné a nezákonné, neboť když správce daně nedostatečným způsobem zjistil skutečný stav věci, když jeho dílčí

závěry jsou v rozporu se spisovým materiálem. A zároveň právní posouzení stran (ne)naplnění podmínek obnovy řízení ze strany správce daně je nesprávné. Žalobce jako daňový subjekt předložil v rámci svého návrhu nemalé množství nových důkazů, kterými hodlal prokazovat nesprávnost závěrů správce daně, a to s ohledem na skutečnost, že tyto důkazy nemohl daňový subjekt využít v předchozím řízení bez svého zavinění či zavinění správce daně. Správce daně se však například na str. 6 napadeného rozhodnutí uchýlil toliko ke konstatování, že jelikož plnění, ve vztahu k nimž byly předloženy důkazy, se objevilo mj. v evidenci pro účely DPH, tak musel mít daňový subjekt i předložené důkazy. Daňový subjekt předně uvádí, že předmětné vyjádření správce daně je spekulativní a nepřezkoumatelné, když správce daně neprováděl ani dokazování ve vztahu k tomu, zda daňový subjekt musel mít k dispozici předmětné důkazy. Nadto, tvrzení správce daně, že když se uplatňoval nárok na odpočet z konkrétního plnění, tak ve vztahu k tomuto plnění musel mít daňový subjekt i předložené důkazy, a nemůže se tak nikdy jednat o nové skutečnosti či důkazy, fakticky zcela popírá smysl podmínky obnovy řízení, neboť akceptací takového názoru by obnova řízení nemohla být nikdy povolena. Důvodem by byla skutečnost, že předmětem daňového řízení je mj. právě to, co uvádí daňový subjekt v daňovém přiznání za plnění (ať už z hlediska vstupu či výstupu), a proto optikou argumentace správce daně by nikdy nemohla existovat žádná skutečnost či důkaz, vztahující se k některému plnění, které by daňový subjekt nemohl mít k dispozici; to je samozřejmě nesprávná dedukce.

29. Obdobné nezákonnosti se správce daně dopustil při hodnocení dalších důkazů na str. 11 napadeného rozhodnutí, když závěry správce daně nemají oporu v dokazování a ve spisovém materiálu. Navíc, správce daně fakticky svým hodnocením provedl rovnou i obnovené řízení, neboť obsahem napadeného rozhodnutí je konkrétní a podrobné hodnocení nových důkazů v kontextu již nashromážděných důkazů a skutečností v předchozím daňovém řízení. Jinak řečeno, z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že (i) nové důkazy existují, tj. byla naplněna podmínka dle ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, pro povolení obnovy řízení, avšak (ii) správce daně rovnou provedl podrobné hodnocení těchto nových důkazů *de facto* v rámci již obnoveného řízení, resp. rovněž nepřezkoumatelně konstatoval, že se o „nové“ důkazy nejedná. Správce daně ovšem opomněl, že nejdříve měl obnovu řízení povolit.
30. Správce daně měl tedy (i) rozhodnout o povolení obnovy řízení a až (ii) v následném obnoveném řízení případně vydat rozhodnutí, jehož obsahem by bylo konkrétní zhodnocení důkazů včetně závěru, že dojde k vydání nového rozhodnutí o stanovení daně či nikoliv. Je tak zřejmé, že správce daně postupoval v dané věci nezákonně. Odkazoval na nezbytnost rozlišení mezi obnovovacím a obnoveným řízením, s odkazem na odbornou literaturu a rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2018, č. j. 2 As 188/2018 – 19.
31. *Rozhodnutím žalovaného č.j. 14604/24/5300/21444-713385 ze dne 7. 5. 2024* bylo odmítnuto odvolání žalobce a napadené rozhodnutí správního orgánu vydaného v prvním stupni potvrzeno. Rozhodnutí bylo doručeno žalobci k rukám jeho zástupce dne 20. 5. 2024.
32. Žalovaný k novotám coby první z podmínek obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu odkázal mj. na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále také „NSS“)

Shodu s prvopisem potvrzuje

č. j. 1 Afs 43/2012-42 ze dne 11. 7. 2012 (všechny rozsudky NSS obsažené v tomto rozhodnutí jsou dostupné na <https://www.nssoud.cz>), který ve vztahu k dokladům, na něž daňový subjekt v návrhu na povolení obnovy odkazuje jako na nový důkaz odůvodňující povolení obnovy, přestože informace v nich obsažené již byly součástí jeho tvrzení v původním pravomocně skončeném řízení, judikoval následující: „Nejvyšší správní soud se zcela ztotožňuje s názorem žalovaného i krajského soudu, kteří posoudili jako chybné tvrzení stěžovatele, že nalezené doklady omylem připojené k dokladům jiného daňového subjektu jsou novum v řízení a odůvodňují tak obnovení řízení. Naopak, doložené doklady je nutno posoudit jako skutečnosti, které objektivně existovaly, stěžovatel o nich věděl a mohl a měl je uplatnit již v původním řízení o dani. Skutečnost, že je stěžovatel neměl k dispozici či je nemohl nalézt, není důvodem podřaditelným pod zákonem stanovené podmínky pro povolení obnovy řízení. Již z popisu průběhu řízení o dani za zdaňovací období listopad a prosinec 2003 je tak zřejmé, že vycházel-li stěžovatel při zpracování daňových přiznáních za listopad a prosinec 2003 z „nalezených“ dokladů, pak nelze tvrdit, že se jedná o nové skutečnosti či důkazy, které vyšly najevo až v roce 2009, kdy stěžovatel o obnovení řízení požádal. Jednalo se zcela zjevně o skutečnosti, které byly stěžovateli známy již v roce 2003, byly dokonce v řízení i uplatněny, neboť se staly součástí tvrzení obsaženého v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za zmíněná zdaňovací období. Již v tomto ohledu nejsou splněny zákonné podmínky pro zahájení obnoveného řízení.“ K míře zavinění coby druhé z podmínek obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu lze odkázat na odbornou literaturu [Lichnovský, O. (2021). *Daňový řád: komentář* (4. vydání). C.H. Beck.]: „Další podmínkou je, že tyto nové skutečnosti (důkazy) nemohly být uplatněny bez zavinění příjemce rozhodnutí či správce daně. Zavinění se posuzuje vždy s ohledem na to, kdo chce obnovy řízení dosáhnout. Je-li touto osobou příjemce rozhodnutí, pak musí absentovat zavinění na jeho straně. Je-li však obnova řízení nařizována z moci úřední, musí absentovat zavinění na straně správce daně. Pojem „zavinění“ je nutno chápat ve smyslu, že nová skutečnost nebyla uplatněna již v původním řízení. Musí tedy prvotně existovat jednání (ať už komisiovní či omisiovní) a příčinná souvislost mezi tímto jednáním na straně jedné a neuplatněním nové skutečnosti na straně druhé. Pokud dojde ke ztrátě a poničení dokumentů v důsledku povodně, přičemž po skončení řízení se podaří některé z těchto dokumentů obnovit, nebude existovat zavinění. Na druhou stranu dojde-li v důsledku nepořádnosti k zasaňování důležitých dokumentů, jejich opětovné nalezení nebude k obnově na návrh daňového subjektu postačovat, jelikož bude existovat zavinění na straně daňového subjektu.“

33. Žalovaný jako odvolací orgán v první řadě posoudil formální náležitosti odvolání a konstatoval, že odvolání bylo podáno ve lhůtě stanovené zákonem osobou příslušnou k jeho podání a obsahuje všechny náležitosti podle ust. § 112 odst. 1 daňového řádu. Odvolatel byl průběhu daňových kontrol pasivní, když na Výzvu ani dosavadní výsledek kontrolního zjištění správce daně nijak nereagoval, a k většině přijatých plnění, z nichž si nárokoval odpočet daně, nepředložil ani daňové doklady, tedy nesplnil ani formální podmínku odpočtu DPH. Proti dodatečným platebním výměřům odvolatel v zákonné 30denní lhůtě nebrojil odvoláním a tyto nabyly právní moci.
34. Konstatoval, že odvolatel k Návrhu na obnovu řízení přiložil listinné důkazní prostředky, kterými měly být objasněny některé skutečnosti a pochybnosti uvedené správcem daně ve zprávě o DK, s lakonickým vysvětlením, že se o jejich existenci dozvěděl v červenci 2023 při kontrole veškerých dostupných a nových podkladů.

Konkrétně k plněním přijatým od UniLEASING a.s. (DIČ: CZ25205552, dále jen „UniLEASING“) odvolatel poskytl 2 daňové doklady a s nimi související dokumenty (smlouvy o finančním leasingu, splátkové kalendáře, protokoly o předání vozidla, kupní smlouvy a prohlášení o započtení) a dále odvolatel předložil celkem 12 daňových dokladů (splátkových kalendářů) k plněním přijatým od RT TORAX, s.r.o. (DIČ: CZ60319305, dále jen „TORAX“, 11 daňových dokladů) a RT TORAX Leasing, s.r.o. (DIČ: CZ25379658, dále jen „TORAX Leasing“, 1 daňový doklad).

35. Správce daně MSK při vydání napadeného rozhodnutí hodnotil k Návrhu na obnovu řízení přiložené důkazní prostředky výlučně optikou ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tedy zda jde o nové skutečnosti nebo důkazy ve smyslu tohoto ustanovení. Správce daně komparoval nově předložené listiny s důkazními prostředky, jež byly předloženy v rámci daňových kontrol DPH a daně z příjmů právnických osob (evidence pro účely DPH, účetní deník a přehled dlouhodobého majetku) a dospěl k závěru, že o všech nově předložených daňových dokladech odvolatel věděl, neboť tyto byly uvedeny v evidenci pro účely DPH (oba daňové doklady UniLEASING a daňový doklad TORAX Leasing), v přehledu dlouhodobého majetku (všech 11 daňových dokladů TORAX) nebo o nich odvolatel účtoval ve svém účetním deníku z rozhodného období (10 z 11 daňových dokladů TORAX).
36. Odvolací orgán se s napadeným rozhodnutím ztotožňuje. Daňové doklady (resp. údaje v nich obsažené), jichž se odvolatel v Návrhu na obnovu řízení dovolává, již byly součástí jeho tvrzení obsažených v daňových přiznáních k DPH za rozhodné období. Odvolatel o jejich existenci prokazatelně musel vědět již během daňových kontrol, neboť o nich účtoval, evidoval je v evidenci pro účely DPH a má je také zaznamenané v přehledu dlouhodobého majetku. Není je tedy možné považovat za novotu ve smyslu ust. § 117 odst. 1 daňového řádu. Blíže k tomu též rozhodnutí NSS citované výše. Již tato okolnost sama o sobě postačuje k učinění závěru, že podmínky pro povolení obnovy řízení naplněny nebyly. Nadto odvolací orgán dodává, že odvolatel zcela rezignoval na prokázání druhé z podmínek povolení obnovy řízení, a to skutečnosti, že důkazní prostředky, jichž se v Návrhu na obnovu řízení dovolává, nemohly být bez jeho zavinění uplatněny již dříve (tedy v pravomocně skončeném řízení. Odvolací orgán shrnul, že podmínky pro povolení obnovy řízení dle ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu naplněny nebyly, jelikož předložené důkazní prostředky nelze klasifikovat jako nové skutečnosti nebo důkazy a odvolatel rovněž neprokázal, že tyto nemohly být bez jeho zavinění uplatněny již dříve v pravomocně skončeném řízení.
37. S odvolacími důvody se žalovaný vypořádal v bodech 18 až 21. K námitce, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je spekulativní (a tudíž nepřezkoumatelné), neboť to, že se přijatá plnění objevila mj. v evidenci pro účely DPH, bez dalšího neimplikuje skutečnost, že odvolatel musel nezbytně disponovat i k Návrhu na obnovu přiloženými důkazními prostředky, žalovaný uvedl, že se ztotožňuje se závěrem správce daně MSK, - o nové skutečnosti či důkazy se nejednalo, jelikož odvolatel o předmětných dokladech účtoval v účetním deníku, některé evidoval v evidenci DPH a vozidla, jichž se daňové doklady týkají, měl uvedena rovněž v přehledu dlouhodobého majetku. Ostatně to, že daňový subjekt „objevil“ doklady, z nichž vycházel v již dříve učiněných daňových tvrzeních, nelze klasifikovat jako relevantní novotu, tedy důvod podřaditelný pod

zákonem stanovené podmínky pro povolení obnovy řízení, jak judikoval NSS. Zcela stranou odvolatelova zájmu potom stojí míra jeho zavinění ve smyslu ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tedy z jakého důvodu nebyly důkazní prostředky, jejichž „objevením“ Návrh na obnovu řízení odůvodňuje, uplatněny již v rámci daňových kontrol, při nichž byl pasivní a na Výzvu ani na dosavadní výsledek kontrolního zjištění nereagoval. Uvedl, že se odvolatel se omezil toliko na lakonické konstatování, že se „o důvodech obnovy daňových řízení dozvěděl v červenci 2023 při kontrole veškerých dostupných a nových podkladů, když v důsledku obsahu těchto podkladů a nových skutečností by mohla být daňová povinnost... nižší“. Odvolací orgán zdůrazňuje, že je nezbytné vést v patrnosti skutečnost, že obnova řízení (na návrh příjemce rozhodnutí) je mimořádným opravným prostředkem, jímž se zasahuje do právní jistoty nastolené právní mocí rozhodnutí. V posuzovaném případě proto z uvedených důvodů musí bez jakýchkoliv pochyb převážit zájem na zachování právní jistoty. Kdybychom totiž přistoupili na argumentaci odvolatele, nevyhnutelně by to vedlo k neudržitelným závěrům – bylo by možné otevírat řízení, jež byla pravomocně skončena, dle libovůle daňových subjektů, které potom, co byly v pravomocně skončeném řízení zcela pasivní, bez dalšího „objevily“ důkazní prostředky mající potenciál změnit výrok původního rozhodnutí, protože – jak odvolatel uvádí – je na obnovu řízení v takovém případě právní nárok. Takový závěr je nemyslitelný.

38. Odvolatel dále namítá, že správce daně MSK v napadeném rozhodnutí dostatečně nerozlišil mezi řízením o povolení obnovy a vlastním obnoveným řízením, přičemž k podpoře svého tvrzení odkazuje rovněž na rozsudek NSS č. j. 2 As 188/2018–19 ze dne 31. 10. 2018. Dle odvolatele správce daně MSK svým hodnocení obsaženým v napadeném rozhodnutí fakticky provedl i vlastní obnovené řízení, když odkazuje na konkrétní a podrobné hodnocení nových důkazních prostředků v kontextu již nashromážděných důkazních prostředků a skutečností uvedených v předchozím daňovém řízení. Odvolací orgán souhlasí s odvolatelem (a uvedeným rozsudkem NSS), že institut obnovy řízení sestává ze dvou relativně svébytných řízení, a to řízení o povolení obnovy a vlastním obnoveným řízením. Nelze však přisvědčit tvrzení odvolatele, že správce daně MSK v rámci řízení o povolení obnovy fakticky provedl i vlastní obnovené řízení. Správce daně MSK hodnotil nově předložené důkazní prostředky pouze ve vztahu k naplnění podmínek ust. § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, tedy zda jde o nové skutečnosti nebo důkazy, přičemž dospěl k závěru, že nikoliv. Pokud by v této fázi správce daně MSK fakticky provedl také vlastní obnovené řízení, potom by napadené rozhodnutí muselo nezbytně obsahovat i závěry o vlastní výši daňové povinnosti odvolatele za rozhodné období. Takový závěr však v napadeném rozhodnutí učiněn nebyl. V tomto ohledu je nutno považovat námitku odvolatele za nedůvodnou.
39. Odvolatel také brojí proti nezákonnosti, jíž se měl správce daně MSK dopustit na str. 11 napadeného rozhodnutí s tím, že závěry tam uvedené nemají oporu v dokazování a ve spisovém materiálu. Tuto dílčí námitku však odvolatel blíže neprecizuje, proto není odvolacímu orgánu zřejmé, čeho konkrétně se má tvrzená nezákonnost týkat. Obecně k tomu lze říci pouze to, že všechny podklady, z nichž správce daně MSK v napadeném rozhodnutí vycházel, byly řádně materializovány ve spise a odvolatel měl možnost se s nimi seznámit. Odvolací orgán se s odvolacím důvodem odvolatele neztotožnil a shledal ho nedůvodným.

Posouzení soudem

40. Soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobkyni, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného, tedy ke dni 7. 5. 2024 (ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci soud rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., kdy žalobce s tímto souhlasil a žalovaný se ve stanovené lhůtě nevyjádřil, proto se má zato, že v rovněž s tímto postupem souhlasí.
41. Soud se zabýval nejprve žalobním bodem týkajícím se tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Pokud by soud jeho nepřezkoumatelnost shledal, vedlo by to k jeho kasaci. Bylo-li by navíc napadené rozhodnutí vskutku nepřezkoumatelné, nebylo by je ani možno podrobit přezkumu optikou námitek „meritorní“ povahy. Žalobce v této věci namítá obecně nepřezkoumatelnost pro nevypořádání odvolacích námitek a jednak pro absenci důvodů.
42. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je způsobena především nedostatkem skutkových důvodů rozhodnutí, např. pokud se správní orgán nezabýval všemi relevantními okolnostmi věci (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003–75), není-li zřejmé, z jakých skutkových závěrů žalovaný vycházel, z jakých podkladů učinil své skutkové závěry a jakými úvahami se řídil při jejich hodnocení (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006–36). Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak vzniká zejména tehdy, opomene-li správní orgán na námitku účastníka zcela (i implicitně) reagovat. Přehlédnout nicméně nelze fakt, že správní orgány nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017–38).
43. Soud nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí neshledal. Lze konstatovat, že námitky žalobce uplatněné v tomto řízení jsou v zásadě totožné s jeho argumentací, kterou uplatňoval i v předcházejícím řízení podáními adresovanými správním orgánům. Rozhodnutí žalovaného je srozumitelné, vnitřně strukturované a ve sporných otázkách dostatečně a přiléhavě odůvodněné. Žalovaný reagoval na všechny podstatné aspekty projednávané věci a relevantní námitky, které žalobce ve správním řízení v řízení o obnovu řízení vznesl.
44. Druhou námitkou žalovaného je nezákonnost rozhodnutí žalovaného, kdy žalobce uvádí, že žalovaný pouze spekulativně dovozuje, že žalobce mohl dané listiny předložit dříve, ačkoli pro tento závěr nejsou žádné relevantní důvody. Nadto namítal, že správní orgán hodnotil předložené důkazní návrhy už při rozhodování o obnově řízení, ačkoli mají být hodnoceny až v řízení obnoveném, což je nepřípustné; odkazoval na odbornou literaturu a judikaturu. Ani tato námitka žalobce není důvodná.

45. Podle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, 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.
46. Ze shora uvedeného plyne, že pravomocně ukončené řízení je možné ve stanovených případech obnovit, a to na návrh příjemce rozhodnutí nebo z moci úřední. Je třeba rozlišovat mimořádný opravný prostředek - tj. v případě návrhu na povolení (žádost podává daňový subjekt) a dozorčí prostředek - tj. v případě nařízení obnovy řízení ex offio (řízení zahajuje správce daně). V obou případech slouží k nápravě vad skutkových, nikoli právních.
47. Jak shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 5 Afs 84/2017 – 36 ze dne 15. 2. 2018, „*„Povolit obnovu řízení lze na základě § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu jen tehdy, pokud 1) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a 2) mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Výše uvedené zákonem stanovené podmínky pro povolení obnovy řízení musí být splněny kumulativně a není-li splněna jedna z nich, není možné obnovu řízení povolit (viz rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2008, č. j. 2 Afs 98/2007 – 91).... Novým důkazem ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu není jakýkoli důkaz nově dodatečně vytvořený, ale vždy se musí jednat o důkaz, který již v době daňového řízení objektivně existoval, ale pouze byl z důvodů správcem daně či daňovým subjektem nezaviněných objektivně nedostupný...“*
48. K tomuto soud ve shodě s žalovaným dále odkazuje na závěry vyjádřené v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 44/2012- 42 ze dne 11. 7. 2012, podle kterého...: „*Správce daně, který o žádostech stěžovatele o povolení obnovení řízení rozhodoval, musel tedy zvážit několik aspektů relevantních v daném případě, aby mohl podle tohoto ustanovení obnovu řízení povolit. Dospěl-li by totiž k závěru, že některá ze zákonných podmínek splněna není, neměl by možnost obnovení řízení povolit. Musel mít jisto v tom, zda řízení, jejichž obnovu se strana domáhá, byla ukončena pravomocným rozhodnutím (o tom v dané věci není sporu), dále zda vyšly najevo (tedy projevíly se v intelektuální sféře stěžovatele či správce daně) nové skutečnosti, které nemohly být uplatněny dříve v řízení. Musel tedy posuzovat novost skutečností; jimi se rozumí takové skutečnosti, které sice již v době původního rozhodování o věci existovaly, avšak nemohly být (právě pro svoji pozdější projevenou novost) v řízení uplatněny. Stěžovatel tedy o nich nemohl v době, kdy původní řízení probíhala, vůbec vědět (staly se pro něho později novými) a nemohl je právě proto ani uplatnit.“*
49. V této věci se domáhá obnovy řízení svým podáním žalobce jako příjemce rozhodnutí. Žalobce přiložil ke svému stručnému podání, kterým se domáhal obnovy řízení, listiny identifikované shora. Tyto se vztahovaly k majetku žalobce, který figuroval v účetních dokladech, které žalobce předložil a správní orgán měl k dispozici v průběhu popsané daňové kontroly. Tento závěr nebyl nijak konkrétně žalobcem napadán. Z uvedeného lze dovozovat, že žalobce měl mít a mohl mít „nově“ předkládané dokumenty k dispozici již v průběhu daňové kontroly. Nelze tedy dovodit, že se jedná o

důkazy, který by byly pro žalobce ve smyslu shora citovaných rozhodnutí NSS objektivně neodstupné v průběhu daňového řízení.

50. Vzhledem k tomu, že se obnovy řízení domáhal svým návrhem žalobce jako příjemce rozhodnutí, bylo rovněž na něm, aby ve svém návrhu uvedl konkrétní skutečnosti, které odůvodňují, že bez své viny nepředložil tyto dokumenty, jichž se nově dovolává, již v průběhu daňové kontroly. Stručné tvrzení žalobce v návrhu na obnovu řízení, že „*se o důvodech obnovy řízení dozvěděl v červenci 2023 při kontrole veškerých dostupných a nových podkladů*“ je nedostatečné. Soud rovněž poukazuje na závěry vyjádřené v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 11/2007 – 24 ze dne 5. 4. 2018, dle kterého: *Povinnost tvrzení a povinnost důkazní stíhá v daňovém řízení zásadně daňový subjekt. On je povinen v rámci řízení přemýšlet, jaké skutečnosti by mohly ke splnění této jeho povinnosti přispět, a patřičně tuto svou úvahu procesně projevit. Pouze za situace, kdy si v rámci daňového řízení daňový subjekt, přihlédneme-li k jeho poměrům a dalším okolnostem, nemohl rozumně uvědomit, že tyto skutečnosti nebo důkazy jsou či mohou být k dispozici, bude splněna později, tedy při případné úvaze o obnově řízení na návrh daňového subjektu z důvodu podle § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, podmínka, že jde o skutečnosti či důkazy, které nemohly být bez jeho zavinění uplatněny již dříve.* Tyto podmínky žalobcem splněny nebyly.
51. Pro úplnost soud konstatuje, že formulace žalobce v návrhu na obnovu řízení, že „*listinné důkazy vyšly najevo bez zavinění správce daně*“, je tomto případě zavádějící a nepřiléhavá; zkoumání „zavinění“ správce daně v tomto případě, kdy se obnovy řízení domáhal žalobce svým návrhem, není na místě.
52. Pokud jde o námitku žalobce, že správní orgány dostatečně nerozlišily řízení o obnově řízení a obnovené řízení, pak s touto námitkou se žalovaný vypořádal v bodě 20 napadeného rozhodnutí; žalobce v žalobě pouze opakoval svou námitku, aniž by reagoval na argumentaci žalovaného, připojil odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 As 188/2018 – 19 ze dne 31. 10. 2018, dle kterého: „*Řízení o povolení či nařízení obnovy řízení podle § 117 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je, na rozdíl od řízení o prohlášení nicotnosti podle § 105 daňového řádu, řízením, které nemá úzkou souvislost s původním řízením. Jeho „předmětem“ není přezkoumávané rozhodnutí v úzkém slova smyslu, jak je tomu u zkoumání, zda takové rozhodnutí je, či není nicotné, nýbrž to, zda jsou dány důvody k opětovnému „otevření“ řešení věci původním rozhodnutím již vyřešené.*“ Se závěry tohoto rozhodnutí se soud ztotožňuje. V tomto ohledu lze připomenout, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128). Pouze pro úplnost soud uzavírá, že správní orgán dle názoru soudu hodnotil nově žalobcem předkládané listiny v kontextu již dříve založených listin, a to pouze z toho pohledu, zda splňují podmínky „novot“ z hlediska shora citovaného ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, nehodnotil „věc samu“, jejíž hodnocení vskutku náleží až do řízení obnoveného.

Závěr a náhrada nákladů řízení

53. Jak vyplývá ze shora uvedeného, závěry správních orgánů se opírají o zákonné důvody a jsou správné. Žalobní námitky soud neshledal důvodné, a proto žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, jak uvedeno ve výroku ad. I tohoto rozhodnutí.
54. Výrok ad. II tohoto rozhodnutí je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. a skutečností, že procesně zcela úspěšnému žalovanému, kterému náleží právo na náhradu nákladů řízení, nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady dle obsahu spisu nevznikly. Žalobce byl ve věci zcela procesně neúspěšný. Proto soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 30. ledna 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu