ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Radana Malíka, v právní věci žalobkyně: **L. F.,** zastoupená JUDr. Vladimírem Císařem, advokátem se sídlem B. Němcové 33, České Budějovice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích,** se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2009, č. j. 3473/09-1100, ve věci obnovy řízení dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 30. 12. 2010, č. j. 10 Ca 102/2009 - 60,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2009, č. j. 3473/09/1100. Napadeným rozhodnutím zamítl žalovaný odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Strakonicích (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 3. 2009, č. j. 26326/09/105910303140, kterým byla zamítnuta žádost stěžovatelky o obnovu řízení ve věci dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004.

Krajský soud v napadeném rozsudku zdůraznil, že obnova řízení je mimořádný opravný prostředek, který slouží k nápravě takových rozhodnutí, které byly nezaviněně vydány na základě nesprávného či neúplného skutkového stavu. Ve věci povolení obnovy řízení se správní orgán zabývá otázkou, zda vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu či správce daně uplatněny v předcházejícím řízení, a zda tyto najevo vzešlé nové skutečnosti či důkazy mohly mít podstatný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Tyto najevo vzešlé skutečnosti či důkazy však nemohou být zcela nové, které by neexistovaly v době vydání původního rozhodnutí. Novou skutečností či důkazem představujícím důvod pro povolení obnovy řízení ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro posuzované období (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) může být pouze taková skutečnost, která existovala v době původního řízení a která v souhrnu s dalšími skutečnostmi vytváří skutkový stav, jež zde byl v době původního rozhodování, k němuž se mimořádný opravný prostředek upíná a která vyšla najevo po právní moci rozhodnutí, jímž se ukončilo řízení, které má byt obnoveno.

Jako nové skutečnosti svědčící pro obnovu řízení ve věci dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, které bylo pravomocně ukončeno ke dni 21. 4. 2006, nemohou proto obstát dohody o uznání dluhu ze dne 18. 5. 2008, které stěžovatelka v nyní projednávané věci předložila. Tyto dohody byly uzavřeny cca 2 roky poté, kdy proběhlo řízení, jehož obnovy se stěžovatelka dovolává. Obdobně neuznal soud za důkaz svědčící obnově řízení přiznání stěžovatelky k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2008, ve kterém stěžovatelka uvedla příjmy svědčící o jejím odstoupení od smluv o postoupení pohledávek, uzavřených v roce 2004. Smlouvy o postoupení pohledávek byly důvodem pro prvotní dodatečné doměření daně.

Soud proto dospěl k závěru, že důvody pro obnovu řízení stěžovatelka nenaplnila a žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s. „) zamítl.

Stěžovatelka ve včas podané kasační stížnosti respektive jejím doplnění uplatňuje kasační námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., a namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem a vady řízení, spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel nemá oporu ve spisech.

Výklad ustanovení § 54 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, provedený krajským soudem v napadeném rozsudku, neodpovídá zákonné úpravě. Podle uvedeného ustanovení se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Každá z alternativ podmínky zavinění se zde váže na alternativní situace zahájení obnovy řízení, tj. zda je obnova řízení zahajována ex offo, nebo zda je povolována na žádost daňového subjektu. Pokud jde o řízení zahajované ex offo, zkoumá se zavinění ve vztahu ke správci daně. Pokud je naopak obnova řízení zahájena, respektive povolena, na základě žádosti daňového subjektu, nebude povolena, pokud předmětné skutečnosti nebyly uplatněny zaviněním daňového subjektu.

Dle závěrů krajského soudu však nebude žádost o obnovu řízení povolena ani za situace, kdy nové skutečnosti nemohly být uplatněny zaviněním správce daně. Takový výklad je nelogický a v rozporu s účelem ustanovení § 54 zákona o správě daní a poplatků.

Stěžovatelka připouští, že závěr krajského soudu týkající se „novosti“ uplatňovaných důkazů, tj. nutnosti jejich existence již v době původního řízení, odpovídá dosavadní judikatuře Nejvyššího správního soudu. Je však přesvědčena, že se tato dosavadní judikatura vztahuje na zcela jiné skutkové případy. V nyní projednávané věci správce daně na základě posouzení jediné listiny – „dohody o uznání dluhu“, fakticky aplikoval presumpci novace a nepovažoval za nutné vyslechnout ve věci osoby, které za daňový subjekt a třetí osoby v rámci právního vztahu vystupovaly. Řada ujednání přitom byla sjednávána pouze ústně, což bylo ve věci zcela zřejmé.

Skutečnost, že důkazní prostředek neexistoval v době původního rozhodnutí, nesvědčí závěru o zavinění daňového subjektu. Neuplatnění tohoto důkazního prostředku bylo prostým důsledkem jeho neexistence, naproti tomu již v době původního rozhodování existovaly jiné důkazní prostředky, které však správce daně neprovedl. Takovými byly např. svědecké výpovědi účastníků dohod o postoupení pohledávek a o jejich kapitalizaci, kteří mohli svědčit o okolnostech důležitých pro posouzení, zda a z jakého důvodu nebyly postoupení a kapitalizace realizovány.

Posouzení krajského soudu není správné. Předložené dohody a související tvrzení daňového subjektu v kontextu s listinami obsaženými ve správním spisu vedou k závěru, že daň byla stanovena nesprávně. Správce daně měl v souladu se svoji povinností stanovit daň správně a s požadavky ochrany soukromého vlastnictví (čl. 11 odst. 1 Listiny) hledat možnosti, jak ex officio obnovit nebo přezkoumat vydaný dodatečný platební výměr, kterým má být stěžovatelka zbavena svého majetku.

Ze strany krajského soudu došlo k nesprávnému hodnocení důkazu a to daňového přiznání, předloženého za zdaňovací období roku 2008. Sama skutečnost, že daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008 neexistovalo v době původního rozhodování, nesvědčí závěru, že by šlo o nepoužitelný důkaz či důkazní prostředek. Ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků je nutno interpretovat tak, že není nutno důkazu, postačujícím je důkazní prostředek, který nasvědčuje tomu, že daň byla stanovena nesprávně.

Krajský soud posoudil věc nesprávně i proto, že interpretoval smluvní vztah mezi údajným postupitelem a postupníkem pohledávek, aniž by se jakkoliv zabýval tím, co o obsahu tohoto vztahu tvrdí samy smluvní strany. Interpretace smluvního vztahu však v zásadě náleží jeho účastníkům. Pokud je z daňového hlediska tento vztah posouzen jinak, leží důkazní břemeno na daňovém orgánu, který rekvalifikaci vztahu provádí. Nadto tvrdit, že postupitel postoupil pohledávku potupníkovi, pokud obě strany jsou shodně názoru, že postoupení pohledávky neproběhlo, je rozporné se zásadou autonomie vůle.

Vady řízení ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písmeno b) s. ř. s. spatřuje stěžovatelka v tom, že správní orgány vycházely z nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Dílčí závěr žalovaného, že dohoda o uznání dluhu se společností AGRA GROUP, a.s., nedává smysl, měl žalovaného vést ke zjišťování, z jakého důvodu byla uzavřena, jaký je její obsah, zda je dohodou nebo pouze důkazním listinným prostředkem o dohodě ústní. Dle názoru stěžovatelky předložené dohody prokazují, že původně stanovená daň byla stanovena v nesprávné výši. Ze správního spisu je zjevné, že účastníci závazek postoupit pohledávku podmínili realizováním závazku kapitalizace. Postoupení pohledávky bez její kapitalizace by nemělo v dané situaci smysl.

Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem, dle kterého z předložených dohod plyne pouhá změna ve způsobu úhrady postoupených pohledávek. Přijmout takový závěr by v podstatě znamenalo, že plnění dlužníka nejsou splátkami dluhu, ale cenou za postoupení pohledávky.

Stěžovatelka také zpochybňuje závěr krajského soudu uvedený na straně 6 napadeného rozsudku, dle kterého zdanitelný příjem z titulu postoupení pohledávky podléhal zdanění již v roce 2004. Takový závěr považuje za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Stěžovatelka navrhuje rozsudek krajského soud zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že ani dohody o uznání dluhu, ani daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období

roku 2008 nemohl považovat za okolnosti, které mají podstatný vliv na rozhodnutí o dodatečném vyměření daně za zdaňovací období roku 2004.

Při posouzení dohod o uznání dluhu dospěl žalovaný k závěru, že jejich obsah neodpovídá tomu, co z nich stěžovatelka dovozuje. Z obsahu těchto dohod nelze dovodit, že by stěžovatelka odstoupila od smluv o postoupení pohledávek, uzavřených dne 16. 12. 2004 se společností AGRA CZ, a. s. (pohledávka ve výši 23 000 000 Kč), a se společností AGRA GROUP, a. s. (pohledávka ve výši 29 500 000 Kč). Správní orgány vyšly z úvahy, že předložené smlouvy prokazují uznání dluhu uvedených společností vůči stěžovatelce a zavazují se jej postupně hradit. Uznání dluhu tedy nesvědčí odstoupení od původních smluv o postoupení pohledávek, ale naopak tomu, že v roce 2004 k postoupení těchto pohledávek došlo a dluh výše uvedených společností vůči stěžovatelce nebyl dosud uhrazen. Dokazování nebylo třeba doplňovat. Žalovaný v napadeném rozhodnutí jasně vyslovil, že důvody pro povolení obnovy řízení nebyly v projednávané věc naplněny.

Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

V projednávané věci je jedinou spornou otázkou, zda byly či nebyly splněny zákonem stanovené důvody pro povolení obnovy řízení.

Žádostí o obnovu řízení ze dne 12. 11. 2008 se stěžovatelka domáhala obnovy řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím - dodatečným platebním výměrem ze dne 13. 4. 2006, č. j. 38782/06/105910/4024 na daň z příjmů fyzických osob ve výši 14 214 196 Kč, za zdaňovací období roku 2004. Uvedený platební výměr nabyl právní moci dne 21. 4. 2006, poté co se stěžovatelka písemně vzdala svého práva na odvolání.

Předmětem původního vyměřovacího řízení bylo zdanění úplatného postoupení pohledávek. Stěžovatelka nabyla dne 16. 8. 2004 pohledávku za dlužníkem společností AGRA CZ, a. s., ve výši 52 170 277,87 Kč, a to úplatně za cenu ve výši 8 300 000 Kč. Pohledávka vznikla tím, že společnost AGRA CZ, a. s. (nyní AGRA CZ, a. s., v likvidaci), nesplnila svoje dluhy z úvěrových vztahů. Část pohledávky ve výši 23 000 000 Kč pak dne 16. 12. 2004 postoupila stěžovatelka za úplatu společnosti AGRA CZ, a. s., a část pohledávky ve výši 29 500 000 Kč společnosti AGRA GROUP, a.s. Způsob úhrady byl ve smlouvě stanoven tak, že

společnost AGRA CZ, a. s., se zavázala zaplatit stěžovatelce částku 23 000 000 Kč prostřednictvím kapitalizace pohledávky formou zvýšení základního kapitálu ve společnosti AGRA CZ, a. s. Ve druhé ze smluv byl způsob úhrady stanoven tak, že společnost AGRA GROUP, a.s., se zavazuje zaplatit stěžovatelce částku ve výši 8 350 000 Kč na účet stěžovatelky nejpozději do 28. 2. 2005 a zbývající část ve výši 21 150 000 Kč bude zaplacena stěžovatelce prostřednictvím kapitalizace pohledávky formou zvýšení základního kapitálu ve společnosti AGRA GROUP, a.s., a uzavřené dohody o započtení pohledávky.

Z obou těchto smluv vyplynula dle zjištění správce daně učiněných v roce 2006 stěžovatelce povinnost postoupenou pohledávku dle ustanovení § 23 odst. 13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o daních z příjmů“) zdanit. O daňové kontrole byla sepsána kontrolní zpráva, která byla projednána se zástupcem stěžovatelky dne 3. 3. 2006. Výsledkem daňové kontroly byl závěr, že stěžovatelka ve zdaňovacím období roku 2004 dosáhla příjem dle ustanovení § 10 ve spojení s ustanovením § 23 odst. 13 zákona o daních z příjmů ve výši 52 500 000 Kč, který řádně nezdanila, a v tomto důsledku správce daně zvýšil její poslední známou daňovou povinnost za zdaňovací období roku 2004 o částku 14 144 000 Kč.

Stěžovatelka žádala o obnovu shora popsaného řízení, a to z důvodu uvedeného v ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Jako nové skutečnosti či důkazy označila dohody o uznání dluhu a jeho úhradě, uzavřené mezi stěžovatelkou a společnostmi AGRA GROUP, a.s., a AGARA CZ, a. s., dne 12. 12. 2007.

Rozhodnutím ze dne 16. 2. 2009 správce daně zastavil řízení ve věci povolení obnovy, a to pro nedodržení šestiměsíční subjektivní lhůty ve smyslu ustanovení § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Předložené dohody o uznání dluhu, které stěžovatelka považovala za důvody pro povolení obnovy, byly sepsány dne 12. 12. 2007, a proto žádost o obnovu řízení měla být podána nejpozději do 13. 6. 2008. Předmětná žádost byla podána až 12. 11. 2008 a stalo se tak po uplynutí zákonem stanovené lhůty.

Stěžovatelkou byla (po obdržení telefonické informace o zastavení daného řízení) dne 17. 2. 2009 žádost o obnovu řízení doplněna s tím, že nedopatřením byly k žádosti předloženy jako důkazní prostředky nesprávné přílohy, tj. neplatné dohody o uznání dluhu. V rámci doplnění žádosti byly správci daně předloženy dohody téměř shodného znění, označené jako dohody o uznání dluhu, uzavřené stěžovatelkou se shora uvedenými společnostmi, avšak s datem vyhotovení dne 18. 5. 2008.

Po doručení rozhodnutí o zastavení řízení se stěžovatelka proti tomuto rozhodnutí odvolala s tím, že rozhodnutí ve věci zastavení řízení ji bylo doručeno

až poté, kdy správci daně zaslala doplnění původní žádosti. Dle jejího názoru správce daně nezohlednil veškeré předložené důkazy, a proto žádá o vyhovění odvolání. Rozhodnutím ze dne 12. 3. 2009 správce daně odvolání vyhověl a pokračoval v řízení ve věci žádosti o obnovu. S ohledem na skutečnost, že předložené dohody neuznal jako důvody ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, žádost o obnovu řízení zamítl. Ke stejnému závěru pak dospěl žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí.

Ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.

Z uvedeného je zřejmé, že nutným předpokladem pro obnovu daňového řízení (tj. i řízení vyměřovacího) je kumulativní splnění následujících podmínek:

1) vyjití najevo a) nových skutečností nebo b) nových důkazů,
2) nemožnost uplatnění těchto skutečností či důkazů již dříve v řízení bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně a
3) podstatný vliv uvedených skutečností nebo důkazů na rozhodnutí.

Návrh na obnovu řízení opírala stěžovatelka o dohody o uznání dluhu ze dne 18. 5. 2008, které označila za nové důkazy, které dle jejího názoru prokazují že od původních smluv o postoupení pohledávek odstoupila. V žalobě pak nově uvedla, že dalším novým důkazním prostředkem pro povolení obnovy řízení je od konce června 2009 daňové přiznání, předložené správci daně za a zdaňovací období roku 2008.

Jak dohody o uznání dluhu, tak přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, nejsou důkazy, které by existovaly v době původního rozhodování. Pokud tyto dohody byly uzavřeny cca 2 roky po právní moci rozhodnutí, kterým bylo ukončeno řízení, jež má být obnoveno, nemohou být důvodem pro obnovu řízení. Nové důkazy je nutno chápat tak, že může jít jen o důkazy v době rozhodování již existující, které nově, tj. po právní moci rozhodnutí, vyšly najevo, a předtím - přes svoji existenci - nebyly známy ani daňovému subjektu ani správci daně, a nemohly být tedy vzaty v úvahu v daňovém řízení a brány v úvahu při rozhodování. Obdobný názor zastává i relevantní odborná literatura (viz např. Jaroslav Kobík: Správa daní a poplatků s komentářem, Komplexní pohled na problémy správy daní, 4. akt. vyd., ANAG, Olomouc 2005, str. 428). Uvedený výklad vychází doktrinálně z koncepce „novosti“ skutečností a důkazů, jak byla standardně vykládána ve vztahu k ustanovení § 62 nyní již neplatného zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád.“), který ve svém odst. 1 písm. a) obsahuje

obdobné ustanovení jako § 54 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Výklad ustanovení § 62 správního řádu a koncepce na jeho základě vyvinutá je proto, vzhledem k obdobné textaci obou ustanovení a k absenci podstatných rozdílů v systematice či smyslu a účelu obnovy řízení podle obou procesních předpisů, aplikovatelná i na výklad § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Podle této doktrinální koncepce je pod „novými skutečnostmi nebo důkazy“ třeba rozumět skutková zjištění (ať už by měla být předmětem dokazování, nebo jejich existenci není třeba dokazovat), která v době rozhodování nemohla být v řízení uplatněna bez zavinění účastníka podávajícího návrh. Tyto skutečnosti nebo důkazy v době řízení tedy nutně existovaly, ale účastník je buď neznal, nebo nemohl použít. Za „novou skutečnost“ nelze považovat skutečnosti nastalé až po proběhlém řízení ukončeném pravomocným rozhodnutím.

Pokud tedy krajský soud vyložil ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků způsobem, dle kterého se o skutečnosti či důkazy relevantní pro obnovu řízení se může jednat pouze za nutné podmínky, že v době rozhodování správního orgánu již existovaly, vyložil příslušné ustanovení zákona v souladu s dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu i názorem doktríny správního práva. Na výše uvedeném závěru nemohou nic změnit zcela nepřípadné námitky stěžovatelky, které důvody obnovy řízení zužují pouze na otázku „zavinění“ ve věci jejich uplatnění.

Dohody, které stěžovatelka předložila, nejsou ani důkazy, které by existovaly v době původního řízení, ani však nejsou způsobilé prokázat tvrzené odstoupení od smluv o postoupení pohledávek.

Ze spisového materiálu je zřejmé, že k tvrzenému odstoupení od uvedených dohod mělo dojít v září roku 2005. Pokud by tedy stěžovatelka prokázala, že k tvrzenému odstoupení od předmětných smluv došlo skutečně v roce 2005, jednalo by se bezesporu o skutečnost existující před vydáním napadeného platebního výměru. Uplatňovanou skutečností by totiž byl projev vůle stěžovatelky směřující k odstoupení od smluv (skutečností není samotné odstoupení od smlouvy, neboť zde se nejedná o skutečnost, nýbrž o právní následek projevu vůle). Kasační soud připomíná, že odstoupení od smlouvy jako jednostranný projev vůle stěžovatelky by musel být doručen protistraně, teprve tehdy nastávají jeho účinky. Smlouva o postoupení pohledávek má písemnou formu, a proto bylo nutno postupovat podle § 40 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), podle kterého písemně uzavřená dohoda může být zrušena pouze písemně. Od smlouvy uzavřené v písemné podobě lze proto odstoupit jen písemným projevem vůle. Žádné takové skutečnosti stěžovatelka ani netvrdila, ani neprokázala. Současně však kasační soud připomíná, že pokud stěžovatelka tvrdí, že od uvedených smluv odstoupila v září roku 2005, musel jí být její projev vůle znám od okamžiku, kdy jej uskutečnila, tj. v září roku 2005. Jedná se proto zcela jistě o skutečnost, která byla stěžovatelce v době

rozhodování správního orgánu v původním řízení známa a kterou proto mohla a měla uplatnit v původním řízení. Platební výměr, který ukončil řízení, o jehož obnovu je žádáno, byl vydán dne 13. 4. 2006, a právní moci nabyl dne 21. 4. 2006. Jinými slovy, i kdyby stěžovatelka tvrzené odstoupení od smluv prokázala, nemohl by být tento její projev vůle považován za skutečnost, kterou nemohla uplatnit, tj. za skutečnost svědčící obnově řízení.

Předložené dohody z roku 2008 jsou důkazy zjevně pocházejícími z doby po právní moci shora uvedeného platebního výměru, dále též nemají žádný vztah k tvrzenému odstoupení. Z uvedených dohod vyplývá pouze to, že společnost AGRA CZ, a. s., uznává svůj závazek vůči stěžovatelce ve výši 23 000 000 Kč. S ohledem na skutečnost, že ke dni sepsání dohody není dlužník schopen uhradit celý dluh najednou, bude tento dluh splácet postupně, nejpozději však do 31. 12. 2017. Obdobně také společnost AGRA GROUP, a.s., uznává předmětnou dohodou vůči stěžovatelce svůj dluh ve výši 21 150 000 Kč. Částku 500 000 Kč se dlužník zavázal uhradit ke dni 30. 6. 2008, další splátky pak budou hrazeny tak, aby v každém následujícím roce byla uhrazena nejméně částka ve výši 2 100 000 Kč. Konečná splatnost dluhu je stanovena ke dni 31. 12. 2017.

Uznání dluhu společností AGRA GROUP, a.s., nemůže ani ze své podstaty souviset s tvrzeným odstoupením od smlouvy o postoupení pohledávky. Tato společnost vůči stěžovatelce uznává dluh ve výši 21 150 000 Kč, jehož výše zcela odpovídá rozdílu mezi hodnotou postupované pohledávky (29 500 000 Kč) za společností AGRA CZ, a. s., a částkou, která byla stěžovatelce dle smlouvy o postoupení pohledávky uhrazena na účet (8 350 000 Kč). Je vyloučeno, aby se takto uznaný dluh týkal původně postupované pohledávky, neboť ta byla pohledávkou za společností AGRA CZ, a. s. Pokud by tedy stěžovatelka skutečně od smlouvy odstoupila, pak by byla povinna vrátit uvedené společnosti doposud inkasované platby (v září 2005 tedy částku 8 350 000 Kč), a AGRA GROUP, a. s., by ji musela vrátit postoupenou pohledávku. AGRA GROUP, a.s., by v tomto důsledku neměla vůči stěžovatelce dluh žádný, respektive uznaný dluh ve výši 21 150 000 Kč by byl dluhem vzniklým ze zcela jiného důvodu. Námitky stěžovatelky, dle kterých nesprávným posouzením uvedených dohod dochází k záměně splátky ceny pohledávky za splátku ceny za postoupení, jsou proto zcela nepřípadné. AGRA GROUP, a.s., by při účinném odstoupení od smlouvy neměla vůči stěžovatelce žádnou povinnost plnit, povinnost plnit by měl pouze dlužník.

Tvrzené odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávky společnosti AGRA CZ, a. s., by i za předpokladu, že by stěžovatelka své tvrzení prokázala, nemělo dopady, které stěžovatelka dovozuje.

Pokud stěžovatelka postoupila část pohledávek společnosti AGRA CZ, a. s., pak smlouvou o postoupení pohledávek postoupila této společnosti část jejich vlastních dluhů. Tím se setkalo oprávnění této společnosti s její povinností a podle

§ 584 občanského zákoníku právo i povinnost společnosti AGRA CZ, a. s., v rozsahu postoupených pohledávek zaniklo.

Podle § 457 občanského zákoníku, je-li smlouva neplatná nebo byla-li zrušena, je každý z účastníků povinen vrátit druhému vše, co podle ní dostal. Podle § 458 odst. 1 občanského zákoníku musí být vydáno vše, co bylo nabyto bezdůvodným obohacením. Není-li to dobře možné, zejména proto, že obohacení záleželo ve výkonech, musí být poskytnuta peněžitá náhrada. Bezdůvodným obohacením je podle § 451 odst. 2 uvedeného zákona majetkový prospěch získaný mimo jiné plněním z právního důvodu, který odpadl, tedy také plnění ze smlouvy zrušené odstoupením od smlouvy (§ 48 odst. 2 uvedeného zákona).

V případě zrušení smlouvy o postoupení pohledávky tak podle § 458 odst. 1 věta prvá občanského zákoníku přichází v úvahu jen vydání pohledávky postupníkem postupiteli anebo, není-li to dobře možné, protože pohledávka již zanikla, poskytnutí peněžité náhrady podle § 458 odst. 1 věty druhé uvedeného zákona. V dané věci pohledávka stěžovatelky postoupená společnosti AGRA CZ, a. s., zanikla splynutím ve prospěch společnosti AGRA CZ, a. s. Podle původní smlouvy o postoupení pohledávky byla pohledávka ve výši 23 000 000 Kč na společnost AGRA CZ, a. s., stěžovatelkou postoupena ke dni jejího podpisu, tj. ke dni 16. 12. 2004. V době tvrzeného vzniku bezdůvodného obohacení v září 2005, tj. v okamžiku tvrzeného zrušení smlouvy o postoupení pohledávky, již tato pohledávka neexistovala. To, co zaniklo, nelze již vrátit, neboť nelze nakládat tím, co neexistuje. V případě zrušení smlouvy o postoupení pohledávky tak přichází v úvahu jen „vydání“ pohledávky postupníkem postupiteli anebo, není-li to možné, protože pohledávka již zanikla, poskytnutí peněžité náhrady. Skutečnost, že postupitel poté, co postoupená pohledávka zanikla splynutím, od smlouvy o postoupení pohledávky pro prodlení postupníka se zaplacením dohodnuté úplaty za postoupenou pohledávku s účinky *ex tunc* odstoupil, tak nemá za následek „obživnutí“ zaniklé pohledávky (tj. eliminaci důsledku, který občanský zákoník se splynutím spojuje), nýbrž vznik nároků určených výše zmíněnými ustanoveními občanského zákoníku o bezdůvodném obohacení.

Obdobně nemůže jako důkaz svědčící obnově řízení obstát přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2008, které mohlo být sestaveno nejdříve po uplynutí zdaňovacího období, za které je podáváno. Skutečnosti uplatněné v uvedeném přiznání nemohou být považovány za skutečnosti, které existovaly v době původního řízení a které by mohly mít dopad do původního vyměření daně. Stejně tak samotné přiznání nemůže být důkazem, který existoval v době původního rozhodování. Navíc je nutno konstatovat, že tento důkaz nebyl stěžovatelkou uplatněn v předcházejícím řízení před správními orgány, a proto by nemohlo být ani po právu těmto orgánům v žalobě vytýkáno jeho nesprávné hodnocení.

Kasační soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, dle kterého předložené dohody o uznání dluhu, navíc uzavřené cca 2 roky po nabytí právní moci platebního výměru, který ukončil řízení, jež má být obnoveno, nejsou důkazem, který by svědčil pro žádané povolení obnovy. Obdobně tímto důkazem nemůže být daňové přiznání za zdaňovací období roku 2008.

Výtka stěžovatelky, dle které „správce daně na základě posouzení jediné listiny - dohody o uznání dluhu, fakticky aplikoval presumpci novace a nepovažoval ani za nutné vyslechnout ve věci osoby, které za daňový subjekt a třetí osoby v rámci právního vztahu vystupovaly“, je zcela nedůvodná. Byla to stěžovatelka, která tyto listiny v daňovém řízení označila za jediné důkazy ve smyslu ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Posouzení stěžovatelkou předložených důkazů bylo plně v kompetenci správních orgánů, přičemž pro posouzení předložených důkazů nebylo žádných výslechů svědků třeba. Součástí spisového materiálu nejsou žádné jiné důkazy či skutečnosti, které by zakládaly důvod pro obnovu řízení.

Nedoložila–li stěžovatelka svá tvrzení, a ze spisu nevyplynuly žádné jiné skutečnosti zakládající důvod pro obnovu řízení, nebyly správní orgány povinny cokoliv objasňovat, vyslýchat svědky či dokonce nad rámec spisového materiálu vyhledávat jiné skutečnosti či důkazy.

Pokud jde o poznámku krajského soudu na straně 6, dle které „zdanitelný příjem z titulu postoupení pohledávky ve výši 52 500 000 Kč podléhal zdanění již v roce 2004, a to ve smyslu ustanovení § 23 zákona o daních z příjmů ve znění platném pro rok 2004“, považuje kasační soud tuto poznámku za zcela nadbytečnou, bez vazby na projednávanou věc. Uvedené konstatování krajského soudu je bez spojitosti s projednávanou věcí, nemá vliv ani na zákonnost napadeného rozsudku, ani na přezkoumatelnost napadeného rozsudku.

S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Stěžovatelka, která neměla v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému pak žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. srpna 2011

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu