ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **V. S.**, zastoupeného Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. máje 97, Liberec 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2010, č. j. 8387/10-1100-709857, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2012, č. j. 30 Af 76/2010 – 45,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále i „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku, kterým krajský soud zamítl jeho žalobu proti shora označenému rozhodnutí žalovaného; jím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutí vydanému Finančním úřadem ve Valašském Meziříčí. Tento správce daně zamítl stěžovatelovu žádost o povolení obnovy řízení podle § 54 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

[2] Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl (shodně jako žalovaný), že povolit obnovu řízení lze podle zákona o správě daní a poplatků, pouze za předpokladu, vyjdou-li

najevo nové skutečnosti a nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu či správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Po provedení daňové kontroly a po vydání dodatečného platebního výměru začal žalobce tvrdit, že existují doklady o tom, že vynaložil další výdaje, nežli jen ty, které měl správce daně možnost daňovou kontrolou prověřit. Jednalo se o faktury, které měly být omylem uloženy u daňových dokladů jiného daňového subjektu. K tomu krajský soud zdůraznil, že za existenci daňových dokladů odpovídá daňový subjekt, který nese rovněž důkazní břemeno; prvotně ten je povinen prokázat svoje výdaje, které ovlivňují základ daně a daň. Žalobce se však v průběhu daňové kontroly nezmínil o tom, že existují (či mohou existovat) nějaké další doklady, které by mohly ovlivnit výši jeho daně. Pokud jejich existenci, resp. místo, kde se tyto doklady nachází, zjistil později, pak se nejedná o situaci, kterou má na mysli § 54 zákona o správě daní a poplatků a zjištění místa uložení dokladů není důvodem pro obnovení řízení; nejsou to totiž skutečnosti, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu uplatněny již dříve v řízení. To též proto, že předmětná účetní evidence sloužila žalobci jako podklad pro uplatnění výdajů v původním daňovém přiznání. Doklady, na základě kterých žalobce uplatňoval daňové výdaje, mu byly známy již dříve a nemohou být novou skutečností či novým důkazem. Žalobce v průběhu daňové kontroly netvrdil, že by mu část dokladů chyběla, netvrdil (v rámci řízení o povolení obnovy), že by neměl účetnictví k dispozici v důsledku cizího zavinění či působením vyšší moci (§ 33 odst. 9 zákona o účetnictví). Nelze z žádné okolnosti (ať již tvrzené či dokazované daňovým subjektem) dovodit, že by vyšly najevo nové skutečnosti či důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu užity v původním řízení. Soud proto žalobu zamítl.

Kasační stížnost žalobce

[3] V kasační stížnosti stěžovatel podrobně popsal a zopakoval průběh daňového i soudního řízení. K věci samé uvedl, že soud nesprávně zodpověděl právní otázku, která se týká nových skutečností, které stěžovatel v řízení uplatnil. Podle jeho názoru totiž nemohl dříve tyto skutečnosti uplatnit, neboť se o nich dozvěděl až s odstupem času, tedy v době, kdy již uplynula lhůta pro podání odvolání. Konkrétně se jednalo o přijaté (nákladové) faktury za rok 2003, přičemž je zřejmé, že jejich nezohledněním při vyměření daně došlo k zásadnímu zkreslení výsledků jeho hospodaření a tedy i jeho daňové povinnosti. Podle jeho názoru soud a před ním i žalovaný nesprávně vyložili podmínky pro obnovení řízení, vyplývající z § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Striktním výkladem tak dospěli k závěru, který popírá hlavní cíl daňového řízení, totiž správné a spravedlivé stanovení daně. Podle stěžovatele není ani rozhodné, zda měl tyto doklady ve své dispozici v roce 2004, tedy v době zpracování daňového přiznání; směrodatné, podle jeho názoru, je pouze to, zda je mohl předložit správci daně jako důkazní prostředek v době prováděné daňové kontroly. Zda je objektivně mohl či nemohl předložit žalovaný ani nezjišťoval a soud se touto žalobní námitkou ani nezabýval. Stěžovatel nesouhlasí ani se závěrem žalovaného i soudu, že jeho zavinění mělo spočívat v porušení zákona o účetnictví (povinnost uchovat účetnictví po určitou dobu) a z tohoto důvodu soud ani žalovaný nepřisvědčili stěžovateli, že nastaly podmínky pro povolení obnovy řízení podle § 54 odst. 1 písm. a) cit. zákona. Soud i žalovaný se měli zabývat objektivní možností stěžovatele tyto skutečnosti uvést, resp. důkazy předložit. Soud i žalovaný rovněž nesprávně vyložili pojem

„nové skutečnosti“; stěžovatel je v průběhu řízení neměl k dispozici, a proto se staly novými až v době jejich nalezení, tedy v době, kdy o obnovení pravomocně ukončeného řízení požádal. Stěžovatel je přesvědčen, že podmínky pro povolení obnovy řízení byly splněny, a proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[4] Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[5] Stěžejní žalobcovou námitkou je chybný výklad § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků provedený žalovaným i krajským soudem, v jehož důsledku nebyla stěžovateli povolena obnova řízení o dani z příjmů fyzických osob zdaňovacího období roku 2003.

[6] Žalobou (a též kasační stížností) napadené rozhodnutí vydal žalovaný dne 24. 6. 2010, relevantní právní úpravu obsahoval v té době § 54 odst. 1 písm. a) zákon o správě daní a poplatků a zněla následovně: *Řízení ukončené pravomocným rozhodnutím se 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.*

[7] Správce daně, který o žádosti 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, jehož obnovy se strana domáhá, bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím (o tom v dané věci není sporu), dále zda vyšly najevo (tedy projevily 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 probíhalo, vůbec vědět (staly se pro něho později novými) a nemohl je právě proto ani uplatnit.

[8] Ze správního spisu soud ověřil, že daňový subjekt podal za zdaňovací období roku 2003 řádné daňové přiznání, v němž si vyčíslil příjmy, výdaje za toto období a vzniklou ztrátu z minulých období. Daňovou kontrolou (zahájenou v roce 2006) správce daně prověřoval správnost přiznané daně. Po několika výzvách k doplnění důkazů k jeho tvrzením vydal správce daně rozhodnutí, jímž (v rozsahu neprokázání tvrzení) žalobci doměřil daňovou povinnost. Žalobce (po zastavení odvolacího řízení- rozhodnutím ze dne 23. 10. 2009) dodal správci daně část dokladů s tím, že je nalezl až nyní, neboť byly založeny nedopatřením u dokladů jiného daňového subjektu. Poté, co mu správce daně

sdělil, že po zastavení řízení již nelze důkazy doplňovat (odvolací řízení již neběží), požádal žalobce dne 26. 11. 2009 o obnovení řízení.

[9] Nejvyšší správní soud se tak zcela ztotožňuje s názorem žalovaného i krajského soudu, že tvrzení stěžovatele, že nalezené doklady omylem připojené k dokladům jiného daňového subjektu jsou novum v řízení a odůvodňují tak obnovení řízení, je nesprávné. 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 roku 2003 je tak zřejmé, že uplatnil-li stěžovatel nákladové položky (vycházející z „nalezených" dokladů) v daňovém přiznání podaném v roce 2004, 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 (resp. 2004), byly dokonce v řízení i uplatněny, neboť se staly součástí tvrzení obsaženého v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zmíněné zdaňovací období. Již v tomto ohledu nejsou splněny zákonné podmínky pro zahájení obnoveného řízení.

[10] Aby mohl správce daně povolit obnovení řízení podle § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, muselo by se jednat o skutečnosti, které stěžovatel buď vůbec neznal a nebo by je bez svého zavinění nemohl v řízení uplatnit (zásah vyšší moci, živelná událost apod.). Jak bylo uvedeno shora, nelze přitakat námitce splnění podmínky, že by uváděné skutečnosti (soubor dokladů) stěžovatel vůbec neznal, neboť mu sloužily jako podklad pro zpracování daňového přiznání za rok 2003; tyto skutečnosti tedy znal a také je v řízení (v daňovém přiznání za rok 2003) uplatnil. Nejvyšší správní soud se ztotožnil také se závěrem žalovaného i krajského soudu, že měl-li stěžovatel zákonem stanovenou povinnost (jako účetní jednotka) uschovat účetní doklady po dobu pěti let následujících po daném účetním období a zajistit jejich ochranu (§ 31, § 33 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví), pak neměl-li stěžovatel doklady ve své dispozici a nemohl je proto správci daně předložit, jedná se o porušení jeho povinností zákonem stanovených a tedy o jeho zaviněné jednání. Skutečnost, že stěžovatel nevěděl, kde se doklady po tuto dobu nacházely, nelze podřadit rovněž pod zákonnou podmínku pro obnovení řízení, totiž, že je nemohl v řízení uplatnit bez svého zavinění.

[11] Z důvodů shora uvedených proto Nejvyšší správní soud uzavírá, že žalovaný ani soud nepochybili při zodpovězení otázky, zda nastaly u stěžovatele podmínky pro obnovení řízení o dani z příjmů fyzických osob zdaňovacího období roku 2003.

[12] Nad rámec soud poznamenává, že jak předchozí právní úprava, tak i daňový řád (zákon č. 280/2009 Sb.) normuje instituty, které mohou sloužit k dodatečné nápravě stavu v situaci, kdy je nemožné užít mimořádného opravného prostředku.

[13] Nejvyšší správní soud se tak ztotožnil se závěry krajského soudu a kasační stížnost žalobce zamítl.

[14] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovaný neuplatnil nárok na náhradu nákladů řízení a ani ze soudního spisu nevyplynulo, že by mu nějaké náklady řízení vznikly.

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

V Brně dne 6. června 2012

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu