

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Miluše Doškové, ve věci žalobkyně **DIOLAM ELECTRONIC, spol. s. r. o.**, se sídlem Bystřice 1343, zastoupené JUDr. Jaromírem Hanušem, advokátem se sídlem Ostrava, Kosmova 20, proti žalovanému **Ministerstvu financí,** se sídlem Praha 1, Letenská 15, zastoupeného JUDr. Alanem Korbelem, advokátem se sídlem Praha 5, Náměstí 14. Října 3, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 10. 2011, č. j. 5 Ca 277/2008 - 39,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění

Žalobkyni (dále jen „stěžovatelka“) byla, na základě provedené daňové kontroly, Finančním úřadem v Třinci (dále jen „finanční úřad“) vyměřena dodatečnými platebními výměry ze dne 15. 10. 2003, č. j. 78031/03/364921/5796 a č. j. 78034/03/364921/5796 daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2000 a listopad 2001. Proti těmto rozhodnutím se stěžovatelka odvolala k Finančnímu ředitelství v Ostravě, které dne 22. 2. 2005 její odvolání zamítlo. Stěžovatelka napadla rozhodnutí finančního ředitelství správní žalobou, která byla Krajským soudem v Ostravě dne 17. 8. 2006 zamítnuta. Vzhledem k novému sdělení svědka, které bylo v rozporu s jeho předchozí výpovědí, podanou ve

správním řízení, stěžovatelka požádala dne 20. 4. 2007 o povolení obnovy řízení. Tato žádost byla rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 20. 11. 2007, č. j. 5589/07-1302-800471, zamítnuta. Proti tomuto rozhodnutí podala stěžovatelka odvolání k Ministerstvu financí (dále jen „žalovaný"). Žalovaný rozhodnutím ze dne 13. 6. 2008, č. j. 49/8963/2008-491, odvolání zamítl a obnova řízení tak povolena nebyla.

Stěžovatelka napadla rozhodnutí žalovaného dne 14. 8. 2008 žalobou k Městskému soudu v Praze. V ní trvala na obnově řízení, a to především proto, že žalovaný, porušil zásadu zákonnosti, když nepostupoval dle § 54 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"), nerespektoval judikaturu Nejvyššího správního soudu ve věci povolování obnovy řízení a pochybil také tím, že neprovedl dokazování na základě skutečností zjištěných před podáním žádosti o obnovu řízení, nedoplnil výsledky daňového řízení v I. stupni a neodstranil jeho vady. Důvodem pro obnovu řízení měl být především fakt, že svědek V. M. podstatně změnil svou původní výpověď, která byla významná pro předchozí rozhodování. Měl-li správce daně pochybnosti o správnosti nové výpovědi svědka, měl ho vyslechnout a své pochybnosti odstranit. To se nestalo, a takto vzniklá nezákonnost byla žalovaným odmítnuta s odkazem na § 28 odst. 2 daňového řádu. Dle stěžovatelky se však dané ustanovení nevztahuje pouze na křivou výpověď jako trestný čin, jak dovozuje žalovaný, protože uvedení nepravdy před správcem daně není nikdy trestným činem křivé výpovědi dle trestního zákona, a proto by z takového důvodu nemohla být obnova řízení nikdy povolena. Proto měl správce daně postupovat dle § 31 daňového řádu. Kromě toho stěžovatelka upozornila na fakt, že v obdobné věci, týkající se její daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001, snížil správce daně v obnoveném řízení výši dodatečně vyměřené daně, a to na základě nové výpovědi svědka V. M. Proto měla být také předmětná věc posuzována obdobně.

Městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl rozsudkem ze dne 26. 10. 2011, č. j. 5 Ca 277/2008 – 39, napadeným nyní projednávanou kasační stížností. Zabýval se přitom nejprve námitkou nerespektování judikatury Nejvyššího správního soudu. Zkoumal tedy vztah judikatury k otázce, zda se *křivou výpovědí svědka* v ust. § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu míní pouze trestný čin, ve smyslu § 175 odst. 2 zákona č. 140/1961 Sb., trestního zákona, který byl v dané době účinný. Konstatoval, že se judikatura k takové otázce dosud nevyjádřila, a pokud byla stěžovatelce známá, měla ji řádně označit. Ve věci samé dal nicméně za pravdu žalovanému, že použití pojmu *křivá výpověď svědka* odkazuje na trestní řízení, neboť se tento pojem vyskytuje v právním řádu jen v trestních předpisech a občanském soudním řádu, kde ovšem není blíže osvětlen. Zákonodárce by v § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu mohl užít například pojmu *nepravdivá svědecká výpověď*, což ale neučinil, a proto je nutné nahlížet na pojem *křivá výpověď svědka* jako na tradiční pojem trestněprávní terminologie, který odkazuje na trestněprávní předpisy. Podobně danou problematiku upravuje také nový daňový řád (zákon č. 280/2009 Sb.), v § 117. Městský soud uvedl, že institut *křivé výpovědi svědka* je možné v daňovém řízení uplatnit, neboť lze použít například listinu zachycující výpověď v trestním řízení. Dle jeho názoru jsou naprosto rozdílné výpovědi jednoho svědka jen ukázkou jeho nevěrohodnosti, kdy nové tvrzení není nikterak doloženo. Proto, i kdyby soud připustil, že křivá výpověď svědka nemusí být autoritativně deklarována rozhodnutím trestního soudu, musel by trvat na tom, že „křivost" původní výpovědi musí být dokázána. To se v tomto případě nestalo, přičemž ani výpovědi dalších svědků nebyly schopny tvrzené skutečnosti prokázat.

Ve vztahu k námitce o zohlednění nové výpovědi svědka, coby důvodu povolení obnovy řízení v případě daně z příjmů, městský soud konstatoval, že toto rozhodnutí správce daně bylo vydáno v důsledku sledu různých procesních pochybení, přičemž úvaha správce daně, která jej vedla k tomu, že novou svědeckou výpověď pana M. přijal, zde není nijak odůvodněna. Městský soud naznal, že ve svém rozhodnutí ze dne 1. 4. 2009 (kterým byla v obnoveném řízení znovu vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 2001) finanční úřad nerespektoval právní názor Ministerstva financí, dle kterého obnovené řízení sice mělo proběhnout, nikoli však proto, že bylo původní rozhodnutí vydáno na základě křivé výpovědi svědka; ministerstvo pouze vyjádřilo názor, že byla-li již obnova řízení povolena, musí být ve věci rozhodnuto věcně (a nikoli řízení zastaveno, jak se původně stalo). Skutečnost, že bylo ve věci daně z příjmů právnických osob stěžovatelce vyhověno, ukazuje pouze na nesprávný postup finančního úřadu.

Stěžovatelka v kasační stížnosti brojí proti výše uvedenému rozsudku, když uplatňuje důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Pochybení městského soudu spatřuje stěžovatelka především ve výkladu pojmu *křivá výpověď svědka*. Stěžovatelka konstatuje, že výkladovým postupem, který zvolil městský soud, by například nebylo možno povolit nikdy obnovu řízení z důvodů křivého znaleckého posudku, protože ten se objevuje pouze v textu daňového řádu a nikde jinde. Ztotožňuje se sice závěry soudu, že se nikdo nemůže v daňovém řízení křivé výpovědi svědka dopustit, vznáší pak ale otázku, proč tento pojem zákonodárce do § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jako důvod obnovy řízení zařadil, nemohl-li by být vůbec naplněn. Odkazuje přitom na důvodovou zprávu k daňovému řádu, kde je uvedeno, že tato úprava vychází ze zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení, kde se v § 62 odst. 1 písm. e) rozlišovalo mezi nepravdivými důkazy a trestnými činy. Dle stěžovatelky takto rozlišuje i nová právní úprava, kdy v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, v § 117 odst. 1 písm. b) a c), lze nalézt rozlišení, zda bylo rozhodnutí dosaženo křivou (nepravdivou) výpovědí, či trestným činem.

Stěžovatelka dále uvádí, že daňové řízení ve věci její daně z příjmů právnických osob bylo ze stejných důvodů obnoveno; má tedy za to, že by při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů neměly vznikat nedůvodné rozdíly.

Na závěr své kasační stížnosti stěžovatelka dodala, že s žalobní námitkou porušení mlčenlivosti žalovaným se městský soud vůbec nevypořádal. Ze všech těchto důvodů proto navrhuje rozsudek městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti pouze uvedl, že se ztotožňuje s rozhodnutím městského soudu a považuje jej za věcně i právně správné. Dle jeho názoru stěžovatelka jen opakuje námitky, které byly uvedeny již v řízení před městským soudem, a proto odkazuje na veškerá svá dosavadní podání ve věci. Kasační stížnost navrhuje jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud posoudil věc v rozsahu kasační stížnosti a vázán jejími důvody, jak mu to ukládá ustanovení § 109 odst. odst. 3 a 4 s. ř. s. Nezjistil přitom skutečnosti významné dle § 103 odst. 1 písm. c) a d) s. ř. s., ke kterým by musel

přihlédnout z úřední povinnosti. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Ze systematického hlediska je třeba nejprve posoudit namítanou nepřezkoumatelnost rozsudku [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů je soudní judikaturou bohatě zmapována. Zmínit lze například rozsudky zdejšího soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 – 64, a ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 – 245, všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). Z nich se podává, že rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže například není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; dále z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považuje žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené; či proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze žalobních námitek včas uplatněných, či obsahuje-li odůvodnění rozsudku toliko převzaté pasáže z publikovaného judikátu v jiné, skutkově i právně odlišné věci, aniž dále rozvádí dopad převzatých závěrů na konkrétní souzený případ a na samotné rozhodnutí ve věci.

Pokud by byla tato námitka oprávněná, nemohl by se Nejvyšší správní soud argumentací stěžovatelky věcně zabývat a napadený rozsudek by, z logiky věci, musel být zrušen bez věcného projednání. V posuzované věci ovšem tato námitka není důvodná v žádné ze shora uvedených forem. Městský soud totiž právní názor, ze kterého vycházel, vyjádřil srozumitelně. Vysvětlil, proč pojem *křivá výpověď svědka* chápe v jeho trestněprávním smyslu, proč náhle změněnou výpověď interpretuje jako důvod nevěrohodnosti svědka a proč nelze z jeho nové výpovědi vyvodit žádné relevantní zjištění. Městský soud také vyložil, proč nepovažoval za relevantní skutečnost, že v jiném daňovém řízení stěžovatelky byla, byť ze stejných důvodů, obnova řízení povolena. Rozsudek tedy obsahuje dostatek logicky a srozumitelně uvedených důvodů pro zdůvodnění právního názoru, ze kterého městský soud vycházel.

Nelze ovšem přehlédnout fakt, že se městský soud opravdu nevypořádal s námitkou ohledně porušení mlčenlivosti žalovaným v důsledku angažování advokáta jako procesního zástupce v tomto řízení. Tato námitka, vznesená v průběhu řízení před městským soudem, ovšem nemohla mít žádný význam pro osud žaloby, což platí i pro posouzení této kasační stížnosti. S argumentací tohoto typu se totiž již dříve vypořádal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne č. j. 6 A 76/2001 – 96, dle kterého *„nechá-li se žalovaný správní orgán v řízení před soudem zastoupit advokátem, neporušuje tím povinnost mlčenlivosti stanovenou v § 24 d. ř. Opačný závěr by zcela evidentně založil nerovnost mezi oběma účastníky řízení před soudem. Ochrana informací o osobě žalobce - daňového subjektu, je přitom plně zajištěna povinností advokáta zachovávat mlčenlivost (§ 21 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, v platném znění)“*. Jedná se tedy o námitku *per se* irelevantní; ostatně ani stěžovatelkou nebyla blíže zdůvodněna z hlediska jejího významu

pro posuzované daňové řízení. V žádném případě tedy nemůže jít o procesní vadu, tím spíše o vadu, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tedy naplněn není.

Pokud jde o argumentaci stěžovatelky, navozující existenci kasačních důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., zde je třeba uvést, že původní výpověď svědka V. M. nelze kvalifikovat jako *křivou výpověď*, ve smyslu ustanovení § 175 odst. 2 trestního zákona, platného v rozhodné době, neboť svědek nebyl za takový trestný čin odsouzen a pro tento skutek nebylo ani vedeno odpovídající trestní řízení. Argumentace návrhu na povolení obnovy řízení ve věci daně z přidané hodnoty ustanovením § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu, je tak vyloučena, neboť tam obsažený důvod, spočívající v *křivé výpovědi* svědka, rozhodně nemohl být naplněn – srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 Afs 124/2006 - 59. Nejen z textu zákona, nýbrž i z judikatury tohoto soudu vyplývá jednoznačná definice *křivé výpovědi* v jejím trestněprávním smyslu, jde-li o splnění podmínky obnovy řízení dle § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Citované ustanovení hovoří o tom, že řízení může být obnoveno, pokud bylo rozhodnutí *učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným trestným činem*. Je zřejmé, že *křivá výpověď* svědka i *křivý znalecký posudek* (podle trestního zákona *nepravdivý* znalecký posudek; šlo o součást stejné skutkové podstaty § 175 odst. 2 trestního zákona) jsou podmnožinou trestných činů („*nebo...jiným trestným činem*"), jejichž prostřednictvím bylo dosaženo vydání rozhodnutí v podobě, která je v rozporu se zákonem a má být právě z tohoto důvodu podrobena přezkumu; právě tato příčinná souvislost je podmínkou *sine qua non* pro aplikaci citovaného ustanovení (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 23. 10. 2009, č. j. 8 Afs 23/2009 – 89). Argumentace stěžovatelky odkazy na pozdější právní úpravu [§ 117 odst. 1 písm. b), zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, případně na důvodovou zprávu k tomuto zákonu, odkazující na úpravu § 62 odst. 1 písm. e) zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení], není relevantní, neboť rozhodná je pouze zákonná úprava platná v době rozhodování daňových orgánů; zde § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Snaha stěžovatelky o vytváření interpretačních nejasností nemůže změnit nic na sepětí křivé výpovědi s jejím pojetím podle v té době platného trestního zákona (zákon č. 140/1961 Sb.). Právě křivá výpověď nebo jiný trestný čin (jako takové deklarované rozsudkem soudu v trestní věci) tvořily zákonný důvod obnovy řízení dle § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu, za předpokladu, že předcházející rozhodnutí bylo učiněno na jejich základě.

Upřesnění podmínek obnovy daňového řízení v dnes platném daňovém řádu lze přivítat, nicméně i za účinnosti daňového řádu z roku 1992 bylo možné situace odpovídající nyní posuzovanému případu řešit, nikoli však postupem dle § 54 odst. 1 písm. b) daňového řádu.

I při absenci trestného činu *křivé výpovědi*, jako zásadního důvodu, o který stěžovatelka návrh na povolení obnovy řízení opírala, totiž správci daně nic nebránilo posuzovat důvodnost návrhu v intencích obecných důvodů obnovy, jak byly definovány v ustanovení § 54 odst. l písm. a) daňového řádu (pokud *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*). I nově podaná výpověď osoby, zásadně se odlišující od výpovědi podané v předchozím daňovém řízení v postavení

svědka, může být shledána jako důvod pro obnovu řízení (bez toho, že by se jednalo o *křivou výpověď* ve smyslu trestného činu). Muselo se však vždy jednat o skutečnost takové kvality, aby *mohla mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.* Takovou podmínku nová výpověď svědka V. M. sama od sebe nesplňuje. Napadený rozsudek městského soudu v tomto směru srozumitelně a logicky poukazuje na skutečnost, že nové tvrzení svědka není podporováno jinými důkazy a představuje vlastně pouhé „tvrzení proti tvrzení", které je v zásadním logickém rozporu s důkazy, provedenými v původním daňovém řízení. Tento náhled městského soudu koresponduje s ustálenou judikaturou k této otázce, zavazující soud vždy zkoumat, zda vůbec a případně jakým způsobem může nově předložený důkazní prostředek změnit důkazní situaci dané věci (viz například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2005, č. j. 1 Afs 103/2004 - 62, ze dne 27. 2. 2004, č. j. 6 A 86/2002 - 55, a ze dne 9. 10. 2003, č. j. 6 A 59/2000 – 57).

Stěžovatelka dále namítá, že vysvětlení, které nyní svědek M. přináší, bylo aprobováno v řízení o povolení obnovy řízení ve věci její daně z příjmů; zde byl tento svědek správcem daně vyslechnut a v důsledku hodnocení tohoto důkazu byl zohledněn záznam z jednání ze dne 17. 4. 2007, konaného v advokátní kanceláři JUDr. Jaromíra Hanuše, obsahující jinou verzi skutkového děje.

K principu souladu jednotlivých vzájemně souvisejících správních rozhodnutí se již dříve vyjádřil Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 21. 9. 2007, č. j. 4 As 58/2006 - 94, ve kterém uvedl, že *„[s]myslem citovaného ustanovení (§ 52 odst. 2 s. ř. s.), které mimo jiné zakládá povinnost soudu vycházet ze správních rozhodnutí, jež nejsou předmětem přezkumu v dané věci, je zajistit soulad jednotlivých vzájemně souvisejících rozhodnutí, tzn. zabezpečit obsahovou shodu různých aktů veřejné správy, které se týkají podobné otázky. V právním státě totiž podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze připustit, aby existovala dvě správní rozhodnutí, která by z podobných skutkových zjištění činila diametrálně odlišné závěry. Pokud soud takové rozpory zjistí, musí se s nimi náležitě vypořádat a svůj postup musí patřičně zdůvodnit."* Z takto vyjádřeného názoru vyplývají zásadně tři závěry. Jednak je vcelku jisté (a v podmínkách právního státu i nezbytné) se rozdílností různých rozhodnutí správních orgánů, vycházejících z obdobných podkladů, důkladně zabývat. Zároveň není vyloučené, aby taková rozhodnutí vedle sebe obstála, pokud pro to bude nalezeno odpovídající zdůvodnění. A konečně, tlak na dosažení obsahové shody různých orgánů veřejné moci v obdobných situacích, míří primárně na řešení hmotněprávních otázek, zatímco význam problematiky procesní lze podle uvedeného schématu hledat především tam, kde se její řešení významně dotýká hmotněprávního výsledku.

Městský soud se takto definovanou problematikou v napadeném rozsudku zabýval. Nejenže existenci rozhodnutí ve věci daně z příjmů stěžovatelky (ve které správce daně návrhu stěžovatelky na obnovu řízení vyhověl, a to na základě stejné výpovědi téhož svědka), ale upozornil, že správce daně se v tomto jiném řízení s věrohodností nové výpovědi svědka fakticky vůbec nevypořádal, pouze ji bez dalšího konstatoval. To je významná skutečnost, neboť porovnáním s rozhodnutím žalovaného v nyní projednávané věci (viz rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 13. 6. 2008, čj. 49/8963/2008-491), lze naopak zjistit, že výpověď svědka V. M. byla v původním řízení hodnocena velmi důkladně. Tvořila pouze část důkazního řízení a obstála v kontextu dalších relevantních skutkových okolností, zjištěných z dalších provedených důkazů, včetně výpovědí dalších

svědků (J. H., L. P., J. M.). Stěžovatelka neúspěšně usilovala o zpochybnění tehdejšího tvrzení svědka M. návrhem důkazů, které ovšem její verzi nepotvrdily a naopak byly hodnoceny na podporu správnosti tvrzení uvedeného svědka (že nepřijal od stěžovatelky plnění, za která tak nemohlo dojít k odpočtu DPH), a to jak správními orgány, tak i následně rozsudkem krajského soudu o správní žalobě stěžovatelky. Stěžovatelka se tedy již v původním řízení nepravdivosti výpovědi svědka M. dovolávala; jestliže však v tehdejším řízení její názor neobstál, nestává se z takto vyvráceného tvrzení nová skutečnost ve smyslu § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu jen proto, že je toto tvrzení nyní podporováno samotným svědkem M. Jak již bylo uvedeno, tvrzení svědka (a stěžovatelky) není podporováno ani jinými důkazy a důkazními návrhy.

Z tohoto hlediska je třeba interpretovat skutečnost, že správní orgán v tomto řízení o návrhu na povolení obnovy řízení (o DPH) neprovedl důkaz výpovědí svědka V. M. a spokojil se s listinami (o výslechu svědka a jím tvrzených skutečnostech) v jiném řízení. Takový postup jistě není obecně dostačující, nicméně pro spolehlivé posouzení nyní zkoumané věci není opakovaný výslech svědka nutný. Vzhledem k hodnotě tvrzení uvedeného svědka nemůže jeho tvrzení otřást důkazním zjištěním původního řízení; pravdivost jeho tvrzení je naopak celým průběhem předchozího řízení popírána. Nejedná se tedy o důkazní prostředek s potenciálem prokázání důvodnosti návrhu na obnovu řízení. Kromě toho nepředstavuje žádnou novou skutečnost a takovou skutečností se nestává ani v souvislosti s rozhodnutím správce daně v jiné věci - obnovy řízení ve věci daně z příjmů právnických osob. Správce daně sice v porovnávané věci stěžovatelce vyhověl, nelze však zároveň vycházet z toho, že uvěřil svědkovým novotám, neboť ani nevysvětlil, zda považoval současně za vyvrácené odlišné důkazní závěry dřívějšího řízení a nevypořádal ani takto vzniklý důkazní rozpor. Svědkovým novotám totiž neuvěřil ani odvolací orgán (žalovaný) v rozhodnutí, na jehož základě bylo stěžovatelce v obnoveném řízení ve věci daně z příjmů vyhověno. Tvrzení uvedeného svědka není ničím podloženo, nikdo, ani stěžovatelka, na podporu náhlé změny jeho tvrzení nic nenavrhuje; svědkovo vysvětlení snahou získat práci nemá žádnou logiku a jen dále snižuje úroveň jeho důvěryhodnosti.

Lze tedy konstatovat, že jakkoli, objektivně vzato, existují tedy dvě nesouladná rozhodnutí správních orgánů v podobné věci, nejedná se o rozpor, který by sám o sobě zakládal nezákonnost některého z nich. Na základě odlišného přístupu k důkaznímu návrhu - výpovědi svědka - byla vydána různá procesní rozhodnutí o návrhu na obnovu řízení (ve věci daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty). Argumentace rozhodnutí ve věci daně z příjmů je ovšem problematická právě v tom, jakým způsobem se vypořádala, či spíše nevypořádala, s hodnocením nové výpovědi svědka, včetně jejího vztahu k dokazování v původním řízení. Naopak v nyní posuzované věci byla tato otázka pečlivě posouzena; důkazní řízení je zde zhodnoceno důkladně, logicky a srozumitelně. Konkurující rozhodnutí, které se s důvodem povolení obnovy řízení fakticky věcně nevypořádává, nemůže představovat překážku odlišného vyhodnocení této otázky v jiném řízení, je-li v něm jasně vyloženo, proč natrhovaný důkazní prostředek nebyl akceptován jako důkaz.

Městským soudem zvolený procesní postup není v rozporu ani s ústavně právní rovinou věci, konkrétně s právem účastníka na spravedlivý proces. V této souvislosti lze poukázat na nález Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01 (in www.nalus.usoud.cz), ve kterém Ústavní soud uvedenou problematiky definoval takto: *„[v] zásadě nelze spatřovat porušení čl. 36 Listiny v tom, že soud nevyhoví všem důkazním návrhům účastníků, neboť jen soudu přísluší rozhodnout, které z navržených důkazů provede a které nikoliv (§ 120 odst. 1 a 2 o. s. ř.). To však platí pouze potud, pokud lze na skutkový stav v dané věci bezpečně usoudit. Jestliže v souzené věci nelze z dosud provedeného dokazování bezpečně usoudit na takový skutkový stav, s nímž by byly v souladu i právní závěry předchozího soudního rozhodnutí týkajícího se žaloby proti rozhodnutí správních orgánů, je z hlediska spravedlivého procesu nutné vzniklou protiústavní důkazní mezeru vyloučit a dokazování doplnit.“* Jak je shora uvedeno, v posuzované věci nebyly nalezeny rozumné pochybnosti o skutkovém stavu, zjištěném již v původním řízení, a to ani v kontextu nových tvrzení svědka V. M.; nebyl proto dán důvod nyní doplňovat dokazování.

Nejvyšší správní soud tedy konstatuje, že ani jedna z kasačních námitek není důvodná a nezbylo mu tak, než kasační stížnost zamítnout (§ 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s.).

O nákladech řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná a náhrada nákladů jí proto nepřísluší. Žalovanému nebyla náhrada nákladů přiznána s ohledem na skutečnost, že mu v tomto řízení žádné důvodně vynaložené náklady v rozsahu, překračujícím jeho úřední činnost, nevznikly. Žalovanou stranou bylo Ministerstvo financí, tedy ústřední orgán státní správy, který má k výkonu právních agend příslušné právní odbory, zaměstnávající odborné pracovníky k zajišťování ochrany zájmů státu před soudy v rámci agend, které jsou tomuto orgánu zákony svěřeny. Ústavní soud ostatně opakovaně zdůraznil (viz například nález sp. zn. I. ÚS 2929/07, in. www.nalus.usoud.cz) , že tam, *„kde k hájení svých zájmů je stát vybaven příslušnými organizačními složkami finančně i personálně zajištěnými ze státního rozpočtu, není důvod, aby výkon svých práv a povinností v této oblasti přenášel na soukromý subjekt, kterým advokát nepochybně je, a pokud tak ministerstvo přesto učiní, pak není důvod pro uznání takto mu vzniklých nákladů jako účelně vynaložených.“* Problematika daní, respektive daňového řízení, rozhodně nevybočuje z odborného zaměření žalovaného, který je povolán plnit nejsložitější metodické a výkladové povinnosti v této oblasti. Zastoupení advokátem nelze tedy z tohoto hlediska považovat za náklady účelně vynaložené při vedení soudního sporu v této věci.

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

V Brně dne 21. prosince 2012

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu