

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Petra Průchy a soudkyně Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobkyně: **UNIMEX-INVEST, s.r.o.,** IČ: 25872117, se sídlem Svojsíkova 1596/2, Ostrava, zastoupená JUDr. Jaromírem Hanušem, advokátem, se sídlem Kosmova 20, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. května 2015, č. j. 14202/15/5100-41455-703064, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. dubna 2017, č. j. 22 Af 37/2015 - 43,

takto:

I. Kasační stížnosti žalobkyně **se zamítá.**

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

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

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Žalobkyně navrhla Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „finanční úřad“) dne 29. května 2013 povolení obnovy řízení vedených s ní od května roku 2010, která mají původ v nezákonném vymazání jednatele žalobkyně z obchodního rejstříku. Finanční úřad žalobkyni dne 12. června 2013 vyzval, aby ve lhůtě 15 dnů odstranila vady tohoto podnětu, z něhož nebylo zřejmé, která daňová řízení ve smyslu § 134 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, navrhuje obnovit. Podáním ze dne 19. června 2013 žalobkyně vyjádřila nesouhlas s vydáním výzvy k odstranění vad podnětu a

označila ji za šikanózní. Finanční úřad by podle ní měl vědět, která daňová řízení v označeném období vedl. Žalobkyně naopak o těchto řízeních nemá přehled, neboť finanční úřad v tomto období odmítal jednat s jejím jednatelem i se zmocněnci. Finanční úřad žalobkyni následně vyrozuměl o neúčinnosti podání ve smyslu § 74 odst. 3 daňového řádu (vyrozumění ze dne 1. července 2013, č. j. 2032671/13/3203-05400-803417).

[2] Žalobkyně podala proti postupu finančního úřadu stížnost, jíž nebylo vyhověno. Žalovaný však shledal žádost žalobkyně o prošetření způsobu vyřízení stížnosti částečně důvodnou a uložil finančnímu úřadu nápravná opatření. Finanční úřad vydal dne 11. února 2014 sdělení ke stížnosti žalobkyně č. j. 526251/14/3203-20300-806170, v němž stížnost opětovně označil za nedůvodnou. Konstatoval, že v rozhodném období jednal se zástupci žalobkyně v rozsahu jejich oprávnění a umožňoval jim nahlížet do daňového spisu. Žalobkyni tedy muselo být vedení daňových řízení v tomto období známo. Přílohou tohoto sdělení byl přehled pravomocně vydaných rozhodnutí včetně osob, jimž byla tato rozhodnutí doručována. Další žádost žalobkyně o prošetření způsobu vyřízení stížnosti již žalovaný vyhodnotil jako nedůvodnou.

[3] Dne 26. února 2014 podala žalobkyně doplnění podnětu k zahájení obnovy řízení. Uvedla, že rozhodnutí finančního úřadu doručená jí datovou schránkou v období od 25. května 2010 do 3. května 2013 nemohla být doručena platně a nemohla nabýt právní moci, neboť žalobkyně v té době neměla jednatele. Všechna daňová řízení uvedená ve sdělení finančního úřadu ze dne 11. února 2014 proto žalobkyně považuje za zmatečná a navrhla, „*aby byla obnovena (přesněji dokončena [...]) řízení ve věci doměření daní z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006, včetně daňového penále, řízení u uložení pokuty za opožděné tvrzení daně za rok 2010 a za rok 2011 a případných souvisejících řízení o úroku z prodlení.*“

[4] Finanční úřad vydal dne 6. října 2014 rozhodnutí č. j. 2751893/14/3203-24801-809559, kterým zastavil řízení o návrhu žalobkyně na obnovu řízení ukončených pravomocnými rozhodnutími Finančního úřadu Ostrava III ze dne 29. listopadu 2011, č. j. 239662/11/390911806486, ze dne 9. září 2011, č. j. 209602/11/390911806486 a ze dne 31. května 2012, č. j. 152472/12/390911809450 (platební výměry na pokutu za opožděné tvrzení daně). Finanční úřad posoudil podání žalobkyně ze dne 26. února 2014 jako nový návrh na povolení obnovy řízení, neboť její předchozí podnět ze dne 29. května 2013 se stal neúčinným. Vzal za prokázané, že se žalobkyně mohla o možném důvodu obnovy řízení (opětovné zapsání jednatele do obchodního rejstříku v důsledku rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě) dozvědět nejpozději dne 14. května 2013. Šestiměsíční lhůta pro podání návrhu na povolení obnovy řízení podle § 118 odst. 2 daňového řádu tedy uplynula dne 15. listopadu 2013 a návrh učiněný až dne 26. února 2014 byl podán opožděně. Finanční úřad dále nepovažoval za nutné se zabývat během objektivní lhůty pro zahájení daňového řízení dle § 119 odst. 4 daňového řádu.

[5] Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí finančního úřadu žalovaný v návětí označeným rozhodnutím zamítl. K argumentaci finančního úřadu doplnil, že pokuta za opožděné tvrzení daně je příslušenstvím daně, a tedy sleduje její osud. V tomto případě se jednalo o daň z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2010 a 2011 a o daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010. Žalobkyně však obnovu řízení

ve vztahu k těmto daním nenavrhovala. Žalovaný rovněž zopakoval, že finanční úřad v období, kdy žalobkyně neměla jednatele, s jejími zástupci jednal a doručoval jim. Poněkud chaotickou situaci navíc částečně způsobila sama žalobkyně, která udělila hned několik plných mocí, přičemž při neobsazení funkce jejího jednatele si neměl finanční úřad u koho vyjasnit, který ze zmocněnců je oprávněn za žalobkyni jednat a v jakém rozsahu. První z návrhů žalobkyně na povolení obnovy daňových řízení byl skutečně neurčitý a vnitřně rozporný a poté, co finanční úřad vyslovil jeho neúčinnost, jej již nebylo možné doplňovat. Žalovaný dále zdůraznil, že jednatel žalobkyně měl možnost kdykoli po obdržení výzvy k odstranění vad prvního návrhu nahlédnout do daňového spisu a řízení, jejichž obnovu žalobkyně navrhuje, specifikovat.

[6] Žalobu, kterou se žalobkyně bránila proti rozhodnutí žalovaného, zamítl Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) v návětí označeným rozsudkem. Krajský soud nejprve posoudil návrh žalobkyně ze dne 29. května 2013, který dle jeho názoru obsahoval důvod obnovy řízení i den, kdy se o něm žalobkyně dozvěděla, neidentifikoval však konkrétní daňová řízení, jichž se týkal. Obnova řízení se může týkat i dílčích či procesních rozhodnutí, a proto nelze odkaz na § 117 daňového řádu, který hovoří o *řízeních ukončených pravomocným rozhodnutím* považovat za dostatečně určité vymezení řízení, jejichž obnovu žalobkyně navrhovala. Výzva k odstranění vad návrhu byla proto zákonná a finanční úřad po uplynutí lhůty v ní stanovené správně hleděl na toto podání, jako by nikdy nebylo učiněno. Požadavek žalobkyně, aby finanční úřad sám vyhledal svá pravomocná rozhodnutí spadající do jí označeného časového úseku, odporuje dispoziční povaze řízení o povolení obnovy zahajovaného na návrh. Podání ze dne 26. února 2014 tedy krajský soud nemůže ve shodě se žalovaným považovat za doplnění prvního návrhu, nýbrž za nový – avšak již opožděný – návrh na povolení obnovy řízení. Na závěr krajský soud uvedl, že návrhu žalobkyně na výslech dvou svědků nevyhověl proto, že jím měly být prokazovány skutečnosti vybočující z předmětu tohoto řízení.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[7] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) včas kasační stížnost, jíž se domáhala jeho zrušení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení. Uznala, že předmětem obnovy mohou být i dílčí řízení, avšak v seznamu, který byl přílohou sdělení žalovaného ze dne 11. února 2014, byly kromě rozhodnutí, která výslovně zmínila v doplnění návrhu ze dne 26. února 2014, uvedeny pouze výzvy k odstranění vad podání a další rozhodnutí procesní povahy, která ze své povahy nemohou daňové řízení ukončit. Krajský soud měl touto listinou provést dokazování. Jelikož tak neučinil, zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.

[8] Stěžovatelka dovozuje, že pokud finanční úřad nevydal v jí označeném období jiná rozhodnutí, která mohou být předmětem obnovy, než ta, která specifikovala v doplnění návrhu ze dne 26. února 2014, nelze její odkaz na § 117 daňového řádu v prvním návrhu považovat za nedostačující identifikaci řízení, jichž se návrh na obnovu týká. Návrh ze dne 29. května 2013 proto nebyl neurčitý ani neprojednatelný a výzva k odstranění vad tohoto podání byla nezákonná.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve podrobně shrnul dosavadní průběh řízení a navrhl kasační stížnost zamítnout. Jelikož stěžovatelka vznáší obdobné námitky jako doposud, odkázal na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Veškeré kasační námitky žalovaný odmítá a ztotožňuje se se závěry krajského soudu. Zdůraznil, že stěžovatelka ani v jednom ze svých návrhů nesplnila povinnost uvést, kdy přesně se dozvěděla o důvodech obnovy řízení, pouze neurčitě odkázala na údaje obsažené v obchodním rejstříku a daňový spis. Žalovaný není oprávněn posuzovat důvody, které v roce 2010 vedly k výmazu jednatele stěžovatelky z obchodního rejstříku, údaji tam evidovanými je však až do jejich změny vázán a povinnost prokázat nesoulad údajů zapsaných v obchodním rejstříku se skutečností případně stíhá stěžovatelku. Podání stěžovatelky ze dne 26. února 2014 tedy nebylo možné posoudit jako doplnění neúčinného návrhu ze dne 29. května 2013, nýbrž šlo o nový návrh, který byl podán po uplynutí šestiměsíční subjektivní lhůty.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[11] Na úvod Nejvyšší správní soud považuje za vhodné uvést, že finanční úřad o druhé části návrhu stěžovatelky na obnovu řízení (ve vztahu k řízením „*ve věci doměření daní z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006, včetně daňového penále*“) rozhodl rovněž zamítavým rozhodnutím, které následně žalovaný potvrdil; nyní probíhá u Nejvyššího správního soudu řízení o kasační stížnosti stěžovatelky pod sp. zn. 7 Afs 175/2017.

[12] Nejvyšší správní soud nesdílí názor stěžovatelky, že neprovedení dokazování sdělením žalovaného ze dne 11. února 2014 (respektive jeho přílohou) zakládá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů. Stěžovatelka tuto listinu jako důkaz v řízení před krajským soudem nenavrhovala, nejedná se tedy o opomenutý důkaz. Tato listina je součástí správního spisu, z něhož krajský soud při zjišťování skutkového stavu vycházel jako z celku, její obsah mu byl tudíž znám. Seznam rozhodnutí, která finanční úřad v době, kdy stěžovatelka neměla jednatele, vydal, zároveň není pro posouzení této věci rozhodující. Jádrem sporu je totiž hodnocení podání stěžovatelky ze dne 29. května 2013, respektive otázka, zda se jednalo o projednatelný návrh, či zda šlo o podání (v důsledku nevyhovění výzvě k odstranění vad) neúčinné. Na tom je potom závislý i charakter podání ze dne 26. února 2014, které lze posuzovat buď jako doplnění prvního návrhu, či jako nový, samostatný návrh, a rovněž úvaha o marném uplynutí či zachování subjektivní lhůty pro podání návrhu na povolení obnovy řízení.

[13] Podle § 117 odst. 1 daňového řádu lze řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně obnovit na návrh příjemce rozhodnutí z důvodů uvedených v písm. a) – d) tohoto ustanovení. Jako každé jiné podání musí i návrh na povolení obnovy řízení splňovat náležitosti podle § 70 odst. 3 daňového řádu, tedy musí z něj být zřejmé, kdo jej činí, čeho se týká a co se navrhuje. Pokud má návrh na obnovu řízení vady, pro které není způsobilý k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, vyzve správce daně navrhovatele, aby označené vady ve stanovené lhůtě

odstranil (§ 74 odst. 1 daňového řádu). V rozsudku ze dne 15. května 2014, č. j. 9 Afs 24/2013 - 31 Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*vada dle § 74 odst. 1 daňového řádu v podobě nesrozumitelnosti či nejednoznačnosti podání může pramenit i z velmi zásadních a na první pohled i laikovi patrných hlubokých rozporů mezi označením podání a jeho obsahem, k čemuž však zpravidla budou muset přistoupit i další okolnosti přisvědčující této nesrozumitelnosti nebo nejednoznačnosti. Podstatné je, aby vznikaly objektivní a zásadní pochyby o vyznění podání jako celku bránící jeho projednání. Zda jsou zmíněné pochyby dány, je vždy třeba pečlivě vážit s ohledem na konkrétní okolnosti věci.*“ Pokud nebudou vady návrhu ve stanovené lhůtě odstraněny, stává se návrh po uplynutí této lhůty neúčinným (§ 74 odst. 3 daňového řádu). O této skutečnosti správce daně podatele zpravidla vyrozumí; toto vyrozumění však není rozhodnutím podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neúčinnost podání nastává přímo ze zákona.

[14] Je tedy nutné posoudit, zda představoval návrh na povolení obnovy řízení ze dne 29. května 2013 jednoznačné a srozumitelné podání. V úvodu tohoto návrhu stěžovatelka uvedla, že s ní „*byla od května 2010 dosud vedena řada daňových řízení, která měla svůj původ ve vymazání (nezákonném) jednatele pana Petra Nevluda z obchodního rejstříku.*“ Proto požadovala, aby finanční úřad „*obnovil veškerá daňová řízení, a to podle ustanovení § 117 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.*“

[15] Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že takto formulované podání jednoznačně nespecifikuje, čeho se stěžovatelka domáhá, tedy jaká řízení navrhuje obnovit. Jak žalovaný správně uvedl ve svém rozhodnutí, takto formulovaný návrh na povolení obnovy řízení připouští alespoň dva možné výklady – buď se stěžovatelka domáhala obnovení všech řízení vedených s ní od května roku 2010, nebo pouze těch, která souvisela s vymazáním údaje o jejím jednateli z obchodního rejstříku. Ve druhém případě to však měla být stěžovatelka, kdo rozhodl, jaká řízení mohla být touto událostí ovlivněna; v žádném případě nemohla přenášet odpovědnost za tuto úvahu na žalovaného. Z návrhu rovněž není zřejmé, zda stěžovatelka navrhuje obnovu pouze pravomocně skončených řízení, nebo i těch, která doposud probíhají (což sice daňový řád neumožňuje, ovšem i o takovém návrhu by byl žalovaný povinen rozhodnout), přičemž pouhý odkaz na § 117 odst. 1 daňového řádu tuto otázku vyjasnit nemůže. Za takové situace je zcela pochopitelné, že žalovaný považoval za nutné si obsah podání ze dne 29. května 2013 vyjasnit prostřednictvím výzvy dle § 74 odst. 1 daňového řádu. Stěžovatelka na tuto výzvu sice reagovala, ovšem způsobem, který ke zpřehlednění situace nikterak nepřispěl. Uplynutím lhůty stanovené ve výzvě tak byly podmínky pro nastoupení neúčinnosti návrhu ze dne 29. května 2013 splněny.

[16] Neobstojí ani argument, že stěžovatelka v podání ze dne 26. února 2014 uvedla jen taková rozhodnutí obsažená v seznamu vyhotoveném žalovaným, která byla způsobilá obnovy. Z rozhodnutí, v jejichž případě přichází obnova řízení bez pochyb v úvahu, toto podání nezmiňuje platební výměr na úrok z prodlení – daň darovací č. j. 115475/13-3203-244-802414, platební výměr na daň z nemovitostí č. j. 1876189/13-3203-244-807038, platební výměr za pokutu č. j. 152472/12/390911809450, rozhodnutí o zastavení řízení č. j. 55535/12/390911806486 a rozhodnutí o odvolání č. j. 80859/11/390911806486, přičemž tato rozhodnutí nelze přiřadit ani k „řízením ve věci doměření daní z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006, včetně daňového penále, řízením o uložení pokuty za opožděné tvrzení daně za rok 2010 a za rok 2011, ani případným souvisejícím řízením o úroku z prodlení“, jež stěžovatelka v podání ze dne 26. února 2014 obecně zmínila. Žalovaný tak správně konstatoval, že stěžovatelka ve druhém ze svých podání neuvedla všechna řízení, která s ní byla od května 2010 vedena, což jen potvrdilo pochybnosti, jež finanční úřad pojal ve vztahu k obsahu prvního návrhu.

[17] Jelikož nebyl návrh na povolení obnovy ze dne 29. května 2013 dostatečně určitý a stěžovatelka ve stanovené lhůtě adekvátně nevyhověla výzvě k odstranění vad, stal se tento návrh na základě § 74 odst. 3 daňového řádu neúčinným. K uvedenému dni proto vůbec nedošlo k zahájení řízení o povolení obnovy a žalovaný podání stěžovatelky ze dne 26. února 2014 správně vyhodnotil jako nový návrh na povolení obnovy řízení.

[18] Podle § 118 odst. 2 daňového řádu musí být návrh na povolení obnovy řízení podán do šesti měsíců ode dne, kdy se navrhovatel dozvěděl o důvodech obnovy řízení. Jelikož stěžovatelka spatřovala důvod pro povolení obnovy řízení v nezákonném vymazání údajů o svém jednateli z obchodního rejstříku, lze za den určující počátek běhu lhůty pro podání návrhu považovat den, kdy byl jednatel stěžovatelky do obchodního rejstříku opět zapsán, tedy 3. květen 2013. S ohledem na § 33 odst. 1 daňového řádu počala šestiměsíční lhůta běžet následujícího dne a skončila dne 4. listopadu 2013. Závěr krajského soudu, že návrh na povolení obnovy byl podán opožděně, je proto správný.

[19] Podle § 6 odst. 2 daňového řádu *osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují*. Jedním z projevů této zásady je povinnost stěžovatelky reagovat na výzvy správce daně tak, aby bylo dosaženo cíle správy daní. V projednávaném případě však stěžovatelka tuto svou povinnost nesplnila, a proto nemůže být v řízení úspěšná.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, pročež ji ve smyslu poslední věty § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Rozhodl tak bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[21] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nevznikly mu však žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti, a náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. září 2017

pokračování

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu