

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **TSR Czech Republic s.r.o.,** se sídlem Sokolovská 192/79, Praha 8, zastoupeného JUDr. Jiřím Jarošem, Ph.D., advokátem společnosti Advokátní kancelář JAROŠ s.r.o., se sídlem Na Pankráci 11/449, Praha 4, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství,** se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 2. 2017, č. j. 30 Af 54/2015 - 42,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

[1] Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2015, č. j. 29504/15/7100-20117-010212, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele a potvrzeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 1. 12. 2014, č. j. 31593/14/5200-20444-702972. Tímto rozhodnutím byl zamítnut návrh stěžovatele na obnovu řízení ukončeného rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15694/12-1300-106516, kterým bylo rozhodnuto o odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010.

[2] Za novou skutečnost resp. nový důkaz ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, stěžovatel v žalobě pokládal předložené čestné prohlášení bývalé jednatelky společnosti Burestal s.r.o (dále jen „Burestal“), paní Andrey Nagyové; uvedený důkaz a v něm obsažené skutečnosti mohly mít dle názoru stěžovatele podstatný vliv na výrok rozhodnutí, jímž bylo ukončeno řízení, jehož obnovy se domáhal.

[3] Krajský soud se v napadeném rozsudku ztotožnil se závěry žalovaného obsaženými v napadeném rozhodnutí, že čestné prohlášení bývalé jednatelky společnosti Burestal nenaplňuje kumulativně podmínky pro povolení obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Krajský soud konstatoval, že v původním daňovém řízení správce daně zkoumal, zda odpočet daně uplatněný na základě daňových dokladů vystavených stěžovatelem na základě zmocnění jménem společnosti Burestal, byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty; tedy zda došlo k přijetí zdanitelných plnění způsobem, jak bylo v dokladech deklarováno. Bylo proto na stěžovateli, aby prokázal, že zdanitelná plnění byla uskutečněna tak, jak bylo v předložených dokladech tvrzeno. Z předložené spisové dokumentace a průběhu původního daňového řízení však nevyplynulo, že by stěžovatel v jakékoli fázi řízení navrhoval k prokázání svých tvrzení právě výslech jednatelky společnosti Burestal paní Andrey Nagyové. Dle názoru krajského soudu je nově navržený důkaz třeba posoudit jako skutečnost, která zde v minulosti objektivně existovala, stěžovatel o ní věděl a nepochybně mu nic nebránilo ji uplatnit již v původním řízení o stanovení daně. Krajský soud uvedl, že ani tvrzená nekontaktnost paní Andrey Nagyové nebyla překážkou možného navržení důkazu svědeckou výpovědí jmenované, jímž by se správce daně byl povinen zabývat; stěžovatel však sám ve sdělení doručeném Finančnímu úřadu pro Prahu 8 v rámci probíhajícího postupu k odstranění pochybností uvedl, že nevyužije lhůtu k podání návrhu na pokračování v dokazování, a stejně tak v odvolacím řízení, v němž Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu doplňovalo dokazování výslechy svědků navržených stěžovatelem, tento důkazní návrh nevznesl, byť je nyní přesvědčen, že vyjádření bývalé jednatelky společnosti Burestal je v dané věci klíčové a má podstatný vliv na výrok rozhodnutí v řízení, o jehož obnovu stěžovatel žádal. Krajský soud proto s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že navržený důkaz nesplňuje již první podmínku pro povolení obnovy řízení, tj. že by se jednalo o nový důkaz, který by bez zavinění daňového subjektu či správce daně dodatečně vyšel najevo a nemohl být uplatněn dříve. Z tohoto důvodu se krajský soud nevěnoval posouzení toho, jaký vliv by takto předložený důkaz mohl mít či měl na výsledek předchozího pravomocně ukončeného řízení, a zda (a jakým způsobem) jej daňové orgány v případě ostatních zdaňovacích období roku 2010 v jiném řízení zohlednily, neboť ve fázi rozhodování o povolení obnovy řízení nelze zkoumat, zda v daňovém řízení vydané rozhodnutí je v souladu se zákonem, popř. zda mu předcházelo úplné zjištění skutkového stavu věci; nelze v dané věci proto ani hodnotit, jak tento důkaz daňové orgány posoudily v jiném řízení a jaký měl tento důkaz případně vliv na výsledek tohoto jiného řízení.

[4] Stěžovatel kasační stížností napadl rozsudek krajského soudu v celém rozsahu z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní.

[5] Stěžovatel uvádí, že dne 24. 3. 2011 vydal Finanční úřad pro Prahu 8 platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010, kterým stanovil základ a vyměřil daň z přidané hodnoty odlišně od podaného přiznání, toto daňové řízení bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu č. j. 15694/12-1300-106516, ze dne 29. 10. 2012. V uvedené věci se jednalo mj. o prokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z dodávek zboží (uskutečněných zdanitelných plnění) od dodavatele společnosti Burestal se sídlem Plzeň, Lochotínská 18. Uvedené

rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu stěžovatel napadl správní žalobou, o níž bylo Městským soudem v Praze vedeno řízení pod sp. zn. 9 Af 61/2012.

[6] Stěžovatel po skončení výše uvedeného daňového řízení zajistil nový důkazní prostředek v podobě čestného prohlášení paní Andrey Nagyové ze dne 14. 2. 2014, bývalé jednatelky společnosti Burestal, jež obsahuje nové skutečnosti a je samo o sobě důkazem, který nemohl být bez zavinění stěžovatele uplatněn v řízení již dříve a současně může mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí - platebního výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010.

[7] Stěžovatel proto podal Specializovanému finančnímu úřadu, který je od roku 2012 jeho místně příslušným správcem daně, návrh na povolení obnovy řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu č.j. 15694/12-1300-106516 ze dne 29. 10. 2012; návrh byl postoupen k rozhodnutí Odvolacímu finančnímu ředitelství, které jej rozhodnutím ze dne 1. 12. 2014, č. j. 31593/14/5200-20444-702972, zamítlo. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel odvolání, které bylo žalovaným zamítnuto.

[8] Stěžovatel uvádí, že v původním daňovém řízení nebylo sporu o tom, že stěžovatel přijal vykázaná zdanitelná plnění (dodávky zboží) a použil je dále pro svou ekonomickou činnost. Tedy vykázána zdanitelná plnění (dodávky zboží) byla skutečně realizována a správce daně toto nezpochybňoval. Sporná byla pouze skutečnost, zda dodavatelem stěžovatele byla právě společnost Burestal, resp. zda zmocnění k vystavování daňových dokladů tímto dodavatelem stěžovateli bylo podepsáno panem R. N. jako osobou oprávněnou jednat za společnost Burestal. Finanční úřad pro Prahu 8 jako správce daně dospěl k závěru, že předložené daňové doklady nelze považovat za důkaz o přijetí na nich uvedených plněních právě od společnosti Burestal, přičemž zásadní skutečností dle odůvodnění rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 mělo být, že zmocnění ze dne 22. 10. 2009 podepsal za společnost Burestal pan R. N., ačkoliv jako jednatelka byla zapsána paní Andrea Nagyová. Správce daně, aniž by vyjádřil konkrétní pochybnosti ohledně zmocnění pana R. N. jednat jménem společnosti Burestal, nárok na odpočet zamítl s tím, že se nepodařilo ověřit vztah pana R. N. ke společnosti Burestal. Stěžovateli se až dne 14. 2. 2014 podařilo ve Slovenské republice s pomocí detektivní kanceláře nalézt paní Andreu Nagyovu, bývalou jednatelku společnosti Burestal a získat od ní čestné prohlášení, ze kterého vyplývá potvrzení skutečností, které stěžovatel tvrdil v původním daňovém řízení, tj. že R. N. byl oprávněn vystavit za společnost Burestal zmocnění a že společnost Burestal byla skutečně dodavatelem ve vztahu k předmětným dodávkám zboží.

[9] Stěžovatel tvrdí, že krajský soud v napadeném rozsudku nesprávně zhodnotil splnění podmínek pro povolení obnovy řízení a zejména dospěl k nesprávnému závěru, že čestné prohlášení paní Andrey Nagyové není takovým novým důkazním prostředkem, který nebylo možné opatřit, provést či uplatnit již dříve v řízení samém. Krajský soud opřel své závěry o úvahu, že nejsou splněny podmínky pro povolení obnovy dle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, neboť stěžovatel „*mohl a měl v průběhu původního daňového řízení s ohledem na rozložení důkazního břemene navrhnout výslech této osoby, případně se pokusit jmenovanou kontaktovat ať už za účelem sepsání čestného prohlášení, nebo za účelem dostavení se jmenované k provedení jejího výslechu u správce daně. Ačkoli zde mohly na straně*

žalobce existovat pochybnosti o možnosti paní Andreu Nagyovou kontaktovat, je dle názoru krajského soudu nutné nově navržený důkaz posoudit jako skutečnost, která zde v minulosti objektivně existovala, žalobce o ní věděl a nepochybně mu nic nebránilo ji uplatnit již v původním řízení o stanovení daně.“ Stěžovatel však poukazuje na skutečnost, že Finanční úřad pro Prahu 8 jako příslušný správce daně se pokoušel ověřit, zda společnost Burestal byla skutečně dodavatelem ve vztahu k předmětným dodávkám zboží, a zejména také, zda R. N. byl oprávněn vystavit za společnost Burestal zmocnění ze dne 22. 10. 2009 k vystavování daňových dokladů jménem společnosti Burestal. Finanční úřad pro Prahu 8 zaslal Finančnímu úřadu v Plzni dožádání ohledně společnosti Burestal, které následně doplňoval a zpřesňoval další písemností dne 11. 8. 2010, č. j. 214326/10/008932108880. Dožádání jasně směřovalo ke zjištění informací o osobě jednatelky společnosti Burestal, paní Andree Nagyové, kterou se Finanční úřad pro Prahu 8 v původním řízení snažil bezúspěšně kontaktovat. Stěžovatel v předchozím řízení u Krajského soudu v Praze upozornil na § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 92 odst. 2 daňového řádu, dle kterého byl Finanční úřad pro Prahu 8 jako správce daně nad rámec důkazního břemene stěžovatele v daňovém řízení povinen dbát o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, přičemž v tom nebyl vázán jen návrhy daňových subjektů. Finanční úřad pro Prahu 8 přitom postupoval správně, pokud se snažil ověřit skutečnost, zda společnost Burestal byla dodavatelem, správně se přitom prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu v Plzni snažil kontaktovat společnost Burestal, aby od ní, tj. de facto od jednatelky této společnosti paní Andrey Nagyové, získal potřebné informace. Stěžovatel o tomto postupu správce daně byl informován ze spisu, a protože tedy správce daně již činil tyto úkony, bylo zcela nadbytečné, aby stěžovatel ex post navrhoval provedení toho, co již bylo v běhu v důsledku iniciativy samotného správce daně. Paní Andrea Nagyová se v roce 2010 zdržovala na území České republiky, kde byla jednatelkou společnosti Burestal, která obchodovala na území ČR, přičemž nebylo zřejmé, kde přesně se tehdy zdržovala; její adresa zapsaná tehdy v obchodním rejstříku byla pouze adresou jejího trvalého bydliště ve Slovenské republice, kde ji nebylo možné kontaktovat. Krajský soud tedy nesprávně uvádí, že stěžovatel měl a mohl paní Andreu Nagyovou kontaktovat již tehdy v průběhu daňového řízení. Pravdou je, že stěžovatel tak učinit nemohl, resp. se mu to stěží povedlo, když se to nepovedlo ani Finančnímu úřadu pro Prahu 8, resp. Finančnímu úřadu v Plzni, které mají daleko širší veřejnoprávní možnosti než stěžovatel.

[10] Stěžovatel namítá, že Krajský soud v Brně (jakkoliv jeho úkolem v předcházejícím řízení nebylo přezkoumání správnosti a zákonnosti předcházejících rozhodnutí) nesprávně posoudil aplikaci § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 92 odst. 2 daňového řádu, dle kterého byl Finanční úřad pro Prahu 8 jako správce daně nad rámec důkazního břemene stěžovatele v daňovém řízení povinen dbát o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Krajský soud uvedl, že tato ustanovení neznamenají, že by správce daně „*měl aktivně vyhledávat důkazní prostředky na podporu tvrzení daňových subjektů, které primárně nesou důkazní břemeno na podporu svých tvrzení.*“ Obecně je nutné s tímto konstatováním souhlasit, ale v daném případě, kdy se Finanční úřad pro Prahu 8 rozhodl provést prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu v Plzni procesní úkony k ověření skutečnosti, zda společnost Burestal byla dodavatelem stěžovatele kontaktem se společností Burestal, resp. jejím statutárním orgánem paní Andreou Nagyovou, pak dle stěžovatele

bylo nepochybně pochybením správce daně i odvolacího orgánu, že tuto snahu, kterou jednou tyto orgány započaly, nedotáhly dokonce a spokojily se zjištěním, že „*na adrese sídla měla společnost Burestal pouze schránku a na zaslané výzvy společnost Burestal nereagovala*“.

[11] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem Krajského soudu v Brně uvedeném v napadeném rozhodnutí, že z předloženého správního spisu, a to ani z obsahu dožádání ze dne 18. 6. 2010, č. j. 173795/10/008932108880, ani z jeho upřesnění ze dne 11. 8. 2010, č. j. 214326/10/008932108880, není možno dovodit, že by se Finanční úřad pro Prahu 8 v předcházejícím řízení pokoušel přímo paní Andreu Nagyovou kontaktovat. Tento závěr je v rozporu s obsahem spisu; z odpovědí Finančního úřadu v Plzni je evidentní, že dožádaný Finanční úřad v Plzni zaslal společnosti Burestal výzvy, které z povahy věci byly adresovány k rukám statutárního orgánu, tj. jednatele této společnosti, přičemž jako jednatelka společnosti Burestal byla do 21. června 2010 zapsána paní Andrea Nagyová. Finanční úřad pro Prahu 8 ve svém dožádání mj. uvedl, že požaduje „*sdělení, zda je Burestal kontaktní, zda se nachází na adrese sídla uvedeném v obchodním rejstříku, zda je jednatel či zástupce Burestalu kontaktní, zda adresa jednatele odpovídá adrese uvedené v obchodním rejstříku …*“, jakož i „*sdělení jakýchkoli informací rozhodných pro daňové řízení*“. Skutečnost, že ve správním spise není založen žádný výpis z obchodního rejstříku datovaný před odesláním předmětné opakované žádosti Finančnímu úřadu v Plzni, svědčí o tom, že o změně v osobě statutárního orgánu společnosti Burestal se správce daně dozvěděl až z odpovědi Finančního úřadu v Plzni ze dne 15. 9. 2010, kterou žalovaný zmiňuje v napadeném rozhodnutí. Dožádání správce daně tedy jasně směřovalo i přímo k osobě jednatelky společnosti Burestal Andrey Nagyové. Pokud Krajský soud v Brně v napadeném rozhodnutí uvedl: „*Není rovněž bez významu, že nakonec zjištěné skutečné místo pobytu Andrey Nagyové na Slovensku se shoduje s tím, které bylo již v době původního daňového řízení obsaženo v Obchodním rejstříku, a tedy bylo veřejně přístupným údajem*“, pak žalobce konstatuje, že se jedná o adresu úředně evidovaného místa trvalého pobytu paní Andrey Nagyové, nikoliv o adresu jejího místa pobytu, kde se zdržuje. V této souvislosti stěžovatel poukazuje na skutečnost, že podpis na předmětném čestném prohlášení ze dne 14. 2. 2014 paní Andrea Nagyová ověřovala u notáře v obci Velký Krtíš ve Slovenské republice (viz ověřovací doložka na předmětném čestném prohlášení ze dne 14. 2. 2014), a nikoliv v místě svého úředně evidovaného trvalého pobytu. Stěžovateli tedy není zřejmé, jaký význam pro posouzení přípustnosti nově předloženého důkazu resp. posouzení splnění podmínek pro povolení obnovy řízení může mít skutečnost, že úředně evidované místo trvalého pobytu paní Andrey Nagyové je stále stejné, pokud se na něm zjevně nezdržuje.

[12] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem Krajského soudu v Brně, že nemůže být důvodem pro nepřipuštění nového důkazu v podobě čestného prohlášení paní Andrey Nagyové ze dne 14. 2. 2014, že stěžovatel ve správním řízení neuvedl důkazní návrh na vyžádání si zprávy od společnosti Burestal resp. její jednatelky paní A. Nagyové ohledně předmětných dodávek za procesní situace, kdy se správce daně prokazatelně již sám snažil totéž zajistit z vlastní iniciativy, jak je doloženo ve správním spise. Rozlišování mezi snahou správce daně získat zprávu resp. informace od společnosti Burestal za účelem prokázání uskutečnění dodávek tímto dodavatelem a svědeckou výpovědí jednatelky společnosti Burestal, stěžovatel považuje za pouhý formalismus, neboť v každém případě by se jednalo o kontakt s osobou, která byla tehdy dle zápisu v obchodním rejstříku oprávněna za

společnosti Burestal jednat, a tou byla právě paní Andrea Nagyová. Usiloval-li tedy sám správce daně v daňovém řízení o kontakt se společností Burestal a získání informací od této společnosti, pak se jednalo o snahu vejít ve styk právě s jednatelkou této společnosti paní Andreou Nagyovou. Dle stěžovatele není na místě nyní namítat, že stěžovatel nenavrhoval provedení toho, co správce daně již sám činil.

[13] Stěžovatel považuje za nutné také zdůraznit skutečnosti, které již byly uvedeny při jednání u Krajského soudu v Brně: správce daně od počátku uznával, že vykázaná zdanitelná plnění se uskutečnila (dodávky zboží proběhly) a že stěžovatel zboží dále použil pro svou podnikatelskou činnost, přičemž na výstupu řádně odvedl DPH; dále, že stěžovatelem předložené daňové doklady vystavené jménem společnosti Burestal byly formálně správné a stěžovatel vyúčtovanou kupní cenu zaplatil na účet společnosti Burestal. Spor tedy skutečně byl jen o to, zda zmocnění k vystavování daňových dokladů podepsané panem R. N. bylo vystaveno osobou oprávněnou jednat za společnost Burestal. Správce daně jen vyjádřil pochybnosti, ale neprokázal, že by tomu tak nebylo.

[14] Stěžovatel rovněž poukazuje na to, že daňové orgány poté, co ukončily prověřování DPH za zdaňovací období březen 2010, zahájily u stěžovatele kontrolu DPH ve vztahu k celému roku 2010, tj. také ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím, ve kterých stěžovatel obchodoval se společností Burestal. V rámci této daňové kontroly stěžovatel v roce 2014 předložil důkaz v podobě čestného prohlášení paní Andrey Nagyové ze dne 14. 2. 2014, který správce daně posoudil tak, že dostatečně prokazuje, že dodavatelem předmětných dodávek byla společnost Burestal (tj. že zmocnění k vystavování daňových dokladů jménem dodavatele společnosti Burestal bylo řádně podepsáno panem R. N. jako oprávněnou osobou) a nárok stěžovatele na odpočet DPH na vstupu z uskutečněných dodávek zboží v jiných zdanitelných obdobích roku 2010 byl uznán, protože jiné pochybnosti nebyly vzneseny. Orgány daňové správy tedy v rámci uzavření daňové kontroly DPH za jiná období roku 2010 (kromě března 2010) potvrdily, že stěžovateli náleží nárok na odpočet DPH z dodávek uskutečněných dodavatelem Burestal. Jediným obdobím, kdy odpočet DPH nebyl uznán, tak zůstalo předmětné zdaňovací období březen 2010, které bylo uzavřeno dříve, než se podařilo vypátrat pobyt paní Andrey Nagyové ve Slovenské republice a zajistit její ověřené čestné prohlášení ze dne 14. 2. 2014. Stěžovatel má za to, že nenese vinu na tom, že v roce 2010, kdy se správce daně prokazatelně snažil společnost Burestal, resp. její jednatelku prostřednictvím dožádání kontaktovat, neuspěl, ani na skutečnosti, že správce daně i odvolací orgán po tomto neúspěchu posléze nesprávně rezignovaly na jakoukoliv další snahu kontaktovat společnost Burestal, resp. její jednatelku. Tyto skutečnosti, které jsou důsledkem procesního pochybení správce daně a odvolacího orgánu v předcházejících řízeních, by tedy neměly bránit možnosti stěžovatele předložit nový důkaz, který v roce 2014 zajistil vlastní iniciativou.

[15] Stěžovatel má dále za to, že byly splněny všechny další podmínky pro povolení obnovy původního daňového řízení, vč. podmínky, že nový důkaz v podobě čestného prohlášení paní Andrey Nagyové a jím prokazované skutečnosti „*mohou mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, jímž bylo ukončeno řízení, jehož obnovy se odvolatel domáhá*“ ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu, neboť tyto skutečnosti byly označeny za zásadní i v rozhodnutí správce daně, jímž bylo ukončeno původní daňové řízení. Stěžovatel konstatuje, že § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu jako důvod pro obnovu řízení stanoví

také okolnost, že najevo vyjde „nový důkaz“, z jehož provedení pak logicky mohou vyplynout skutečnosti, které jsou z hlediska závěrů správce daně sice nové, které však pouze potvrzují skutečnosti tvrzené daňovým subjektem již dříve v daňovém řízení. Stěžovatel uvádí, že s ohledem na okolnosti daného případu je pod pojmem „vyjít najevo“ třeba rozumět rovněž situaci, kdy se správci daně v původním daňovém řízení nepodařilo ověřit „*oprávněnost jednání osoby jménem N. za společnost Burestal*“, ačkoliv o to usiloval svými dožádáními na Finanční úřad v Plzni jako správce daně společnosti Burestal. Pokud se stěžovateli podařilo paní Andreu Nagyovou kontaktovat v roce 2014, mělo by čestné prohlášení být připuštěno jako nový důkaz.

[16] Stěžovatel považuje rozsudek Krajského soudu v Brně za nesprávný a navrhuje, aby jej Nejvyšší správní soud zrušil a vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[17] Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na vyjádření k žalobě; uvedl, že podaná kasační stížnost obsahuje v podstatě táž tvrzení, jako projednaná správní žaloba a z tohoto důvodu nepřináší nic nového. Žalovaný opakuje, co již uvedl ve svém vyjádření k žalobě, že s ohledem na rozložení důkazního břemene mohl a měl stěžovatel v daňovém řízení navrhnout výslech paní Andrey Nagyové, případně se ji pokusit kontaktovat. Tvrzení, že ke kontaktování paní Nagyové bylo nutné využití služeb soukromé detektivní společnosti, neobstojí; trvalý pobyt paní Nagyové jako tehdejší jednatelky společnosti Burestal je možné snadno zjistit z Veřejného rejstříku a správce daně mohl, pokud by tak stěžovatel navrhl, výpověď paní Nagyové získat prostřednictvím mezinárodního dožádání. Nicméně stěžovatel tak neučinil. Žalovaný považuje za nutné zmínit i to, že stěžovatel nekontaktnost paní Nagyové stále žádným způsobem nedokládá. I kdyby tomu tak skutečně bylo, měl stěžovatel ve svém vlastním zájmu navrhnout provedení důkazního prostředku výpovědi paní Andrey Nagyové správcem daně, navíc nadaného k zajištění takového důkazního prostředku zákonnými prostředky. Stěžovatel v podání správci daně ze dne 22. 3. 2011 uvedl, že nevyužije lhůtu pro podání návrhu na pokračování v dokazování, z čehož lze usoudit, že i podle názoru stěžovatele bylo dokazování v původním daňovém řízení provedeno dostatečně.

[18] Pokud, dle slov stěžovatele, „*správce daně svou snahu kontaktovat společnost Burestal nedotáhl do konce* a *spokojil se pouze s tím*, že *je nekontaktní*', žalovaný k tomu uvádí, že důkazní břemeno v tomto případě tížilo stěžovatele. Dožádání Finančního úřadu v Plzni správcem daně nebylo učiněno s cílem kontaktovat paní Andreu Nagyovou, ale kontaktovat společnost Burestal. Co se týče další kasační námitky, tedy toho, že místo pobytu paní Andrey Nagyové nebylo veřejným údajem, pak je žalovaný toho názoru, že tato námitka je irelevantní. Místo trvalého pobytu paní Andrey Nagyové bylo zřejmé z Veřejného rejstříku a nic tak stěžovateli nebránilo v jejím kontaktování. Stěžovatel rovněž nijak nedokládá své tvrzení o tom, že by se paní Andrea Nagyová nezdržovala v místě svého trvalého pobytu, nadto se při jejím kontaktování ukázalo, že se tam skutečně zdržuje. Skutečnost, že k úřednímu ověření podpisu čestného prohlášení paní Andrey Nagyové došlo v obci Velký Krtíš a ne tam, kde se skutečně zdržovala, je třeba považovat taktéž za irelevantní. K tomuto postupu mohl paní Andreu Nagyovou vést prakticky jakýkoli důvod a cokoli z toho vyvozovat je bezpředmětné. Pokud se ukázalo, že se paní Andrea Nagyová zdržuje skutečně v místě svého trvalého pobytu, pak mohla být ze strany stěžovatele kontaktována v průběhu daňového řízení a její čestné prohlášení tak mohlo být

uplatněno již v tomto řízení. I z tohoto důvodu je třeba tento důkazní prostředek odmítnout jako skutečnost, která by byla důvodem pro povolení obnovy řízení. Z obsahu spisu nevyplývá, že by správce daně aktivně vyhledával místo pobytu paní Nagyové a považoval tuto skutečnost pro rozhodování o stanovení daně za stěžejní. Zde žalovaný opět připomíná, že důkazní břemeno tížilo stěžovatele. Důkaz stěžovatelem nyní navržený bylo možné provést i v původním daňovém řízení. Tvrzení, že pobyt paní Nagyové byl jak stěžovateli, tak správci daně neznámý, a tedy z tohoto důvodu je nutné považovat její vyjádření za novou skutečnost, kterou nebylo možné provést v řízení již dříve, je irelevantní; i byť jen z toho důvodu, že trvalý pobyt jmenované byl snadno zjistitelný z veřejně přístupného rejstříku.

[19] Na základě výše uvedeného žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

[20] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelem uplatněných v kasační stížnosti (§109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[21] Nejvyšší správní soud především konstatuje, že předmětem soudního přezkumu v projednávané věci nebylo vlastní daňové řízení, resp. rozhodnutí o vyměření daně, ale rozhodnutí o nepovolení obnovy řízení. Není proto předmětem tohoto řízení před kasačním soudem posuzovat důkazní způsobilost, jakož i důkazní sílu stěžovatelem označeného čestného prohlášení a úplnost zjištění skutkového stavu; to by mohlo být posuzováno v novém obnoveném řízení, ale primárně především v řízení doměřovacím, resp. v následném soudním řízení, v němž je zákonnost rozhodnutí o vyměření daně přezkoumávána. V řízení o povolení obnovy řízení (tedy v první fázi obnovy řízení) správní orgán nezkoumá, zda bylo rozhodnutí, které ukončilo předcházející řízení v souladu s právními předpisy či zda v řízení došlo k úplnému zjištění skutkového stavu; správní orgán zde zkoumá pouze, zda jsou naplněny podmínky, za kterých se obnovené řízení povolí, tedy naplnění podmínek uvedených v § 117 odst. 1 daňového řádu.

[22] 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). Za takovou skutečnost stěžovatel považuje čestné prohlášení p. Andrey Nagyové, tehdejší jednatelky společnosti Burestal (dodavatele, od něhož bylo uskutečnění zdanitelného plnění zpochybněno), v němž potvrzuje jak oprávnění p. N., který za společnost uzavíral obchody, resp. stěžovatele k určitým úkonům zmocnil, tak uskutečnění všech dodávek.

[23] Nejvyšší správní soud připouští, že uvedené čestné prohlášení může mít vliv na samotné rozhodnutí o věci samé, tedy na výši stanovené daně, pokud by jím bylo prokázáno, že úkony ve vztahu k stěžovateli již v období březen 2010 činila osoba k tomu oprávněná. Nelze tak vyloučit naplnění druhé ze zákonných podmínek dle § 117 odst. 1

písm. a) daňového řádu. Nelze totiž pominout tvrzení stěžovatele o tom, že uvedený důkaz byl pro další posouzení dodávek z hlediska jeho hodnocení správcem daně zásadní. Ale ani skutečnost, že v rámci kontroly prováděné v roce 2014, bylo předloženo uvedené čestné prohlášení, ještě neznamená, že situace v době kontroly období březen 2010 při uskutečňování předmětných dodávek byla stejná. Nicméně nelze vzít za splněnou již první podmínku, totiž, že takový důkaz nemohl stěžovatel uplatnit již dříve v řízení. Nejednalo se totiž o situaci, kdy by takový důkaz objektivně již v roce 2010 neexistoval a nebylo by jej možno provést, resp. navrhnout.

[24] 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. Jinými slovy, správce daně v době svého rozhodování neměl objektivně k dispozici všechny existující skutečnosti či důkazy o nich, případně vycházel z nezákonných důkazů nebo jiného posouzení předběžné otázky, apod. a nelze jej subjektivně vinit z nezákonnosti (srovn. např. rozsudky NSS sp. zn. 2 Afs 51/2006, sp. zn. 5 Afs 94/2006).

[25] Na rozdíl od řízení o odvolání, kde daňový řád nezakotvuje koncentraci řízení a umožňuje do doby, než je rozhodnutí o odvolání vydáno, tedy než je ve věci vyměření daně pravomocně rozhodnuto, odvolateli odvolání měnit, doplňovat, tedy i navrhovat k prokázání tvrzených skutečností i důkazy nové, v řízení o povolení obnovy řízení tomu tak není. Daňový řád stanoví v § 117 odst. 1 písm. a) – d) striktní podmínky, které musí být splněny, aby bylo možno řízení ukončené pravomocným rozhodnutím znovu otevřít, tedy obnovit. Situace, kdy může být obnova řízení nařízena nebo na žádost povolena, musí být skutečně mimořádná a závažnost okolností, kvůli nimž je třeba určité řízení obnovit, musí převážit nad zájmem na bezvýjimečném dodržování zásady právní jistoty.

[26] Nejvyšší správní soud ze své úřední činnosti zjistil, že žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15694/12-1300-106516, které stěžovatel zmiňuje, byla zamítnuta rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 2. 3. 2016, č. j. 9 Af 61/2012 - 168; proti tomuto rozsudku podal stěžovatel kasační stížnost, která je vedena u zdejšího soudu pod sp. zn. 8 Afs 122/2016 a dosud o ní nebylo rozhodnuto. Ze správního spisu předloženého ke sp. zn. 8 Afs 122/2016 ve věci stanovení daně z přidané hodnoty za období březen 2010, ověřil pátý senát skutečnosti stěžovatelem nyní tvrzené, jakož i skutečnosti uvedené v napadeném rozhodnutí žalovaného a v odůvodnění napadeného rozsudku, neboť bez toho by nemohl učinit závěr o tom, zda skutečnosti, které stěžovatel označil za zákonný důvod pro povolení obnovy řízení, takovými skutečnostmi ve smyslu § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu vskutku jsou či nikoli.

[27] Z daňového spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že stěžovatel v rámci prověřování daňové povinnosti k DPH za období březen 2010 předložil doklady, které vystavil sám na základě zplnomocnění společnosti Burestal ze dne 22. 10. 2009; na zplnomocnění je uvedena jednatelka - paní Andrea Nagyová, která, jak bylo dále zjištěno, však zplnomocnění nepodepsala, neboť dle výpovědi svědka Mgr. J. F. (zaměstnance stěžovatele) zmocnění podepsal pan N.; uvedený svědek konstatoval, že neověřoval vztah pana N. ke

společnosti Burestal, neboť to vzhledem ke shodnému příjmení nepovažoval za nutné (viz protokol ze dne 20. 9. 2011); uvedené svědecké výpovědi byl zástupce stěžovatele přítomen, přesto že bylo zjevné, že jsou dány zcela zjevné pochybnosti o oprávnění k zastupování společnosti, nenavrhl žádný důkaz k prokázání skutečnosti, že jednatelka společnosti k podpisu zmocnění dala souhlas. Obdobně byl zástupce stěžovatele přítomen u svědecké výpovědi svědka O. R. ze dne 12. 10. 2011; ani zde nic nenavrhl.

[28] Pokud stěžovatel tvrdí, že správce daně prováděl sám bezvýsledně zjišťování za účelem kontaktování osoby Andrey Nagyové, nelze mu přisvědčit. Z odpovědi na dožádání Finančního úřadu v Plzni, na které stěžovatel odkazuje, je zřejmé, že správce zpochybňoval samotného dodavatele uvedeného na předmětných fakturách, a zjišťoval, zda deklarovaný rozsah plnění lze přičíst společnosti Burestal jako skutečnému dodavateli (nebylo prokázáno, kdy společnost Burestal nabyla právo k předmětnému zboží a kdy toto právo převedla na stěžovatele, nebyl prokázán vztah pana N. ke společnosti Burestal a jeho oprávnění jménem této společnosti jednat; nebylo objasněno akceptování požadavku stěžovatele na vystavování daňových dokladů přímo stěžovatelem. Dle správce daně stěžovatel nevyvrátil pochybnosti o tom, od koho skutečně přijal dodávky kovového odpadu, u kterých deklaroval přijetí od společnosti Burestal. Správce daně tedy vedl dokazování za účelem prověření výše uvedených pochybností ohledně samotného uskutečnění zdanitelného plnění, nikoli však též za účelem zajištění kontaktování bývalé jednatelky společnosti Burestal, jak stěžovatel tvrdí.

[29] Z daňového spisu rovněž vyplývá, že Finanční ředitelství pro hl. město Praha vydalo v rámci odvolacího řízení stěžovateli dne 31. 1. 2012 výzvu, ve které byly podrobně uvedeny veškeré důvody pro neuznání odpočtu z důvodu zpochybnění deklarovaného dodavatele Burestal (odpovědi na dožádání od Komerční banky, svědecké výpovědi, odpovědi na dožádání FÚ v Plzni). Bylo v ní uvedeno, že na základě zhodnocení všech důkazů nebylo prokázáno, že dodávky lze přičítat společnosti Burestal jakožto skutečnému dodavateli, zejména též, že nebyl prokázán vztah p. N. k této společnosti. Stěžovatel byl vyzván k vyjádření a k případnému navržení provedení dalších důkazních prostředků, k tomu mu byla prodloužena lhůta do 2. 3. 2012. Stěžovatel, ačkoli v souvislosti s prokázáním oprávnění jmenovaného k jednání za společnost Burestal bylo více než na místě tuto skutečnost vysvětlit právě svědectvím či prohlášením jednatelky společnosti, její výslech ani jiný důkazní prostředek nenavrhl, a to přesto, že musel vědět, jak důležitá by její výpověď mohla být.

[30] Nelze stěžovateli přisvědčit v tom, že žalovaný, resp. *správce daně svou snahu kontaktovat společnost Burestal nedotáhl do konce a spokojil se pouze s tím, že je nekontaktní*. Pokud by stěžovatel Andreu Nagyovou označil jako osobu, která má uskutečnění obchodu potvrdit a požadoval její výslech, byl by správce daně povinen výslech provést, a to formou mezinárodního dožádání, případě se řádně vypořádat s jeho neprovedením. V tomto směru jsou zcela bez významu spekulace stěžovatele o neznámém místě pobytu či jejího bydliště, jakož i o místě, v němž čestné prohlášení nechala jmenovaná notářsky ověřit. Tak tomu, ale v daném případě nebylo. Důkazní břemeno stran tvrzení a navržení důkazů leželo ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu výhradně na stěžovateli. Nebyl to správce daně, resp. žalovaný, kdo by byl povinen za stěžovatele všechny v úvahu připadající a možné důkazní prostředky svědčící ve prospěch stěžovatele, vyhledávat. Pokud si takto stěžovatel vykládá

§ 92 odst. 2 daňového řádu, činí tak zcela nesprávně. Uvedené ustanovení neznamená nic víc, než to, že správce daně je povinen při respektování § 1 odst. 2 daňového řádu přihlédnout ke všemu, co v řízení vyjde najevo, aniž by to daňový subjekt navrhoval, zcela jistě však nezakládá správci daně důkazní břemeno ohledně skutečností, které má prokazovat daňový subjekt. Důkazní břemeno správce daně stíhá výhradně ohledně skutečností uvedených v § 92 odst. 5 daňového řádu. Nikoli nepodstatná je také skutečnost, že stěžovatel ani v podaném odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vůbec nebrojil proti tomu, že jmenovaná nebyla vyslechnuta a ani se jejího výslechu nedožadoval.

[31] Nejvyšší správní soud shledal napadený rozsudek krajského soudu v souladu se zákonem; krajský soud rovněž přezkoumatelným způsobem odůvodnil své úvahy, které jej k závěru o nesplnění zákonných podmínek pro povolení obnovy řízení vedly. Kasační námitky stěžovatele neshledal Nejvyšší správní soud důvodné, proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. in fine zamítl.
[32] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Žalovanému žádné náklady přesahující jeho běžnou správní činnost nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 15. února 2018

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu