



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **FICHEM, spol. s r. o.**, se sídlem Vrahovická 421/123, Prostějov, zastoupený JUDr. Michalem Hudečkem, advokátem, se sídlem Krapkova 38, Olomouc, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 10. 2012, č. j. 31076/12-3111-013663, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 6. 2014, č. j. 22 Af 144/2012 – 21,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

**I.
Vymezení věci**

[1] Žalobce se žalobou ze dne 18. 2. 2012 podanou prostřednictvím svého právního zástupce, doručenou do datové schránky Krajského soudu v Ostravě dne 19. 2. 2012, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 1. 3. 2012, č. j. 8811/11-1202-802322. Tímto rozhodnutím byl zamítnut návrh žalobce ze dne 22. 8. 2011 (ve znění pozdějších doplnění) na obnovu řízení, které bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím správního orgánu I. stupně ve věci daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 pod č. j. 4635/10-1202-802322. Na základě provedené daňové kontroly byly uvedeným rozhodnutím z daňově uznatelných výdajů žalobce mj. vyloučeny výdaje dle faktury č. 6090 od dodavatele Kamila Pajonková – KVĚT, Litovel, DIČ CZ7055225309 za rekonstrukci zeleně u Donamarketu v Laštanech ve výši 88 325,- Kč,

a výdaje dle faktury č. 60003 od dodavatele NAIL & TIN, a.s., Bystřice, DIČ CZ25382802 za poradenskou činnost ve výši 100 000,- Kč.

[2] Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 5. 6. 2014, č. j. 22 A 144/2012 - 21, s odkazem na ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) žalobu jako nedůvodnou zamítl. K žalobě krajský soud uvedl, že žalobní body byly žalobcem formulovány značně obecně bez vymezení konkrétních důvodů, v nichž žalobce spatřuje nesprávnost či nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, a rovněž bez bližšího vysvětlení, jak byl žalobce napadeným rozhodnutím či postupem správních orgánů zkrácen na svých právech. Neuvádí, zda úvahy správních orgánů považuje za nejasné, nelogické, či vzájemně si protirečící, popř. zda se dle jeho názoru správní orgány s některými konkrétními skutečnostmi tvrzenými v návrhu na obnovu řízení, či v odvolání nevypořádaly a jejich rozhodnutí tak trpí nepřezkoumatelností. Krajský soud tudíž posoudil námitku nezákonnosti pouze v dané míře obecnosti a dospěl k názoru, že žalovaný správní orgán precizně hodnotí všechny žalobcem tvrzené skutečnosti a navržené důkazy a u každé jednotlivě uvádí, zda se skutečně s ohledem na rozsah dokazování v původním řízení jedná o skutečnosti a důkazy nové ve smyslu § 117 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „d. ř.“), nebo zda se jedná o skutečnosti a důkazy, které již v původním řízení zohledněny byly, a žalobce se toliko domáhá jejich odlišného hodnocení. Dále z těch důkazních návrhů, které sice žalovaný novými shledává, vylučuje ty, které nedostojí zákonnému požadavku § 117 odst. 1 písm. a) d. ř., tj. které žalobce zjevně mohl navrhnout již v původním řízení a neučinil tak. Ani jedinou konkrétní námitku, která se týká ambivalentnosti postoje žalovaného k faktuře č. 6091, vystavené Kamilou Pajonkovou, IČ: 68143532 dne 20. 11. 2006 odběrateli M. L., bytem L. 363, B., neshledal krajský soud důvodnou, jelikož faktura se netýká stěžovatele.

II.

Kasační stížnost

[3] Žalobce /stěžovatel/ v kasační stížnosti namítl, že správní orgány zcela pomíjejí jistou část důležitých důkazů, především těch nových, které nemohly být bez zavinění stěžovatele uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, a navíc rozhodnutí bylo učiněno na základě křivé výpovědi svědka. Stěžovatel namítá, že faktura č. 6091, která byla vyhodnocena správcem daně nejprve jako důkaz svědčící proti stěžovateli, byla později označena za irelevantní, poté co se ukázalo pozitivní vyznění tohoto důkazu ve prospěch stěžovatele. Stěžovatel kromě uvedeného též odmítá způsob, jakým se správní orgány vypořádaly s čestnými prohlášeními, v nichž dotčení svědci uznávají podání původně nepravdivých sdělení a výpovědi. Závěrem stěžovatel uvádí, že nevyslechnutí Ing. M. L. je v naprostém rozporu s principy (nejen) daňového řízení. Přitom se stěžovatel snaží provedení tohoto důkazu dosáhnout již od samotného počátku řízení. Cit: *„Za nesprávný tedy lze z tohoto důvodu označit postup správce daně již v rámci řízení „o věci samé“, o to více pak je právně nesprávný odmítavý postup k tomuto důkazu v řízení o povolení obnovy řízení.“*

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkazuje na odůvodnění krajského soudu v tom, že *odůvodnění rozhodnutí žalovaného je přezkoumatelné a obsahuje všechny náležitosti odůvodnění dle § 102 odst. 4 d. ř. a dále, že soud neshledal nezákonnost napadeného rozhodnutí ani vady řízení, které jeho vydání předcházelo.* Pokud jde o tvrzení stěžovatele, že se správní orgány za každou cenu snažily zamezit znovuotevření řízení, žalovaný odkazuje na taxativní důvody obnovy řízení, které mu neumožňují zamezit znovuotevření řízení, jak se stěžovatel mylně domnívá. Rovněž co se týče námitek ohledně faktury č. 6091 a předložených čestných prohlášení, odkazuje žalovaný na relevantní pasáže rozhodnutí krajského soudu.

pokračování

III. Posouzení kasační stížnosti

[5] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[6] Z obsahu kasační stížnosti se podává, že ji stěžovatel podal z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy z důvodu *nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení* a dále též z důvodu *vady řízení spočívající v tom, že při zjišťování skutkové podstaty byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost*.

[7] Po přezkoumání kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[8] Podle § 117 odst. 1 d. ř. se *řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí; b) rozhodnutí bylo učiněno na základě padělaného nebo pozměněného dokladu anebo dokladu obsahujícího nepravdivé údaje, křivé výpovědi svědka nebo nepravdivého znaleckého posudku*.

[9] Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí vyjádřil konkrétní závěry ke všem důkazním návrhům, které stěžovatel v návrhu na obnovu řízení uvedl. Jednotlivě ke všem důkazním návrhům stěžovatele takto žalovaný ozřejmil, z jakých důvodů nejde o důkazy nové, v případě nových důkazů pak proč nejde o důkazy, které nemohl stěžovatel bez svého zavinění uplatnit již dříve (případně též, že se vůbec nejedná o důkazy relevantní pro dané řízení).

[10] Stěžovatel v žalobě adresované krajskému soudu uvedl toliko doslovnou citaci ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) a b) d. ř. a obecně uvedl, že rozhodnutí žalovaného i správního orgánu I. stupně vyznívají tendenčně ve snaze zamezit znovuotevření řízení. Stěžovatel dále vytýká správním orgánům ambivalentní přístup k jednotlivým důkazům, konkrétně však namítl jen nesprávné vyhodnocení faktury č. 6091. Obdobně pak stěžovatel argumentuje v kasační stížnosti.

[11] Krajský soud v odůvodnění rozhodnutí přílehavě cituje judikaturu Nejvyššího správního soudu, když uvádí, že § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *žalobci ukládá povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem „konkrétní“ je myšleno ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizované. Ke skutkovým tvrzením blíže vysvětlil, že nemohou být toliko typovou charakteristikou určitých "obvyklých" nezákonností, nýbrž musí se jednat o zcela jasně individualizovaný, a tedy od jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelný popis. Konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body je důležitá nejen z hlediska soudu pro vytyčení mezí, v nichž se soud může a má v souladu s dispozitivní zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného, aby mohl v souladu se zásadou rovnosti účastníků řízení náležitě využít možnosti procesní obrany. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Žalobce musí uvést, jaké aspekty dějů či okolností uvedené v rámci skutkových tvrzení považuje za základ jím tvrzené nezákonnosti*. Dále rozšířený senát NSS

uvedl, že žalobní bod je projednání způsobily v té míře obecnosti, v níž je formulován, a případně - v mezích této formulace - v průběhu řízení dále doplněn. Míra precizace žalobních bodů tedy do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobce advokáta. (Podrobně k této problematice viz zejména rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, sp. zn. 4 As 3/2008, publikovaný pod č. 2162/2011 Sbírky rozhodnutí).

[12] Stejně tak se v mezích stížních bodů a konkrétních tvrzení stěžovatele věnoval při posouzení kasační stížnosti Nejvyšší správní soud. Zdejší soud dospěl k závěru, že krajský soud správně posoudil skutečnost, že správní orgán se podrobně věnoval všem námitkám stěžovatele a na základě učiněných skutkových zjištění dospěl k závěru, že v daném případě není dán žádný z taxativně stanovených důvodů pro povolení obnovy řízení.

[13] Stěžovatel formuloval důvody kasační stížnosti opět značně obecně. Konkrétně pak namítal zejména nesprávné posouzení faktury č. 6091, která byla dle názoru stěžovatele nejprve vyhodnocena správcem daně jako důkaz svědčící proti stěžovateli, později byla označena za irelevantní poté, co se ukázalo pozitivní vyznění tohoto důkazu ve prospěch stěžovatele. Nejvyšší správní soud dává zapravdu krajskému soudu v tom, že ze spisové dokumentace nevyplývá, že by kdy uvedená faktura měla mít pro stěžovatele pozitivní význam. Faktura byla vystavena dodavatelem Kamilou Pajonkovou odběrateli M. L. a stěžovatel na uvedené faktuře vůbec nefiguruje. Dle obsahu spisu byla předmětem fakturace výsadba zeleně u rodinného domu v T.; že práce probíhaly v T. pak vyplývá i z čestného prohlášení O. K., které stěžovatel k návrhu na obnovu řízení přiložil. Uvedená faktura v neposlední řadě ani nebyla předmětem provedené daňové kontroly.

[14] Druhá konkrétní stížní námitka spočívá v nevyslechnutí Ing. M. L. coby svědka. Stěžovatel však přímo v kasační stížnosti výslovně uvádí, že o výslech uvedeného svědka usiluje již od samotného počátku řízení ve věci samé; a o to více má být právně nesprávný odmítavý postup k tomuto důkazu v řízení o povolení obnovy řízení. Už sama uvedená úvaha vylučuje, že by v tomto případě mohlo jít o nový důkaz, který nemohl být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněn v řízení již dříve, když jej stěžovatel dle vlastních slov již dříve v řízení uplatňoval. Navrhovaný důkaz tudíž z povahy věci nemůže být důvodem obnovy řízení. Tvrzení stěžovatele se navíc dle dokumentů založených ve správním spise zjevně nezakládá na pravdě. Ve zprávě o výsledku daňové kontroly ze dne 28. 1. 2010, podepsané stěžovatelem, se výslovně uvádí, že stěžovatel výslech svědka Ing. M. L. nepožaduje, a to shodně pro oba posuzované případy uplatňovaných daňových výdajů. Z uvedené zprávy lze dále seznat, že Ing. M. L. (t.č. ve výkonu trestu) podal k posuzovaným případům svá písemná vyjádření, která žalovaný v rámci hodnocení jednotlivých důkazů zhodnotil.

[15] Poslední stížní námitka spočívá v údajně zavádějícím způsobu, kterým naložily správní orgány s čestnými prohlášeními, které stěžovatel k návrhům na obnovu řízení přiložil. Pokud jde o čestná prohlášení nových osob, které potvrzují provedení fakturovaných služeb, žalovaný je jako důkaz odmítl s odkazem na to, že stěžovatel je mohl uplatnit již v průběhu daňové kontroly, jelikož si stěžovatel musel být vědom jejich účasti na stěžovatelových podnikatelských aktivitách. Ostatně stěžovatel neuvedl žádné důvody, které by mu v uplatnění těchto důkazů v minulosti bránily. Z obdobných důvodů odmítl žalovaný opětovně vyslechnout svědka p. M. K., který předložil čestné prohlášení o tom, že v řízení o daňové kontrole nevyprávěl pravdivě. Zde žalovaný navíc dodal, že uvedené čestné prohlášení nezakládá právo na zahájení obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť napadené rozhodnutí nebylo

pokračování

vydáno pouze na základě výpovědi tohoto svědka. Závěrem žalovaný vyslovil oprávněné obavy o věrohodnost samotného „čestného prohlášení o křivé výpovědi“. Nejvyšší správní soud ani na tomto místě nezjistil pochybení žalovaného ani pochybení krajského soudu, který se této námitce věnoval pouze obecně, jelikož ani nebyla v žalobě formulována jako konkrétní žalobní bod. Nad rámec uvedeného lze ještě dodat, že čestná prohlášení p. O. K., p. V. B. a paní S. K. se týkají dodávek děleného masa (není patrné, zda odběratelem měl být stěžovatel nebo společnost NAIL & TIN, a.s.) a blíže nespecifikovaných projektů v hodnotě 300 000 Kč. Žalovaný ani krajský soud tudíž nemohli bez dalšího dovést vztah těchto čestných prohlášení k posuzovaným případům uplatňovaných daňových výdajů.

[16] Z výše uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

IV.

Závěr a náklady řízení

[17] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví - li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 3. prosince 2014

Mgr. Jana Brothánková
předsedkyně senátu