



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a JUDr. Jany Kábrtové ve věci žalobce **J.J.**, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Královéhradecký kraj**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, **t a k t o :**

- I. **Žaloba s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, jenž dle jeho názoru spočíval v tom, že ve vyrozumění o provádění svědecké výpovědi žalovaný neuvedl označení svědka. Tím došlo dle názoru žalobce k zásadnímu omezení jeho subjektivních práv. Žalobce tak žádal soud, aby určil, že tento zásah je nezákonný a aby přikázal žalovanému zásah ukončit, případně jej neopakovat.

I. Obsah žalobních námitek

Žalobce uvedl, že napadený zásah spočívá v tom, že ve vyrozumění o provádění svědecké výpovědi žalovaný neuvedl označení svědka. Tím došlo dle názoru žalobce k zásadnímu omezení (resp. přímo znemožnění) subjektivních práv, konkrétně zejména právo dle § 96 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) na informaci o identifikaci svědka před konáním svědecké výpovědi. Přitom se jedná o adresný akt žalovaného bezprostředně měnící situaci žalobce. Žalobce proto žádal, aby soud určil, že tento

zásah byl nezákonný, a aby přikázal žalovanému tento zásah ukončit, případně jej neopakovat, a obnovit stav před zásahem.

Dále konstatoval, že dne 27. 3. 2015 bylo žalobci doručeno oznámení žalovaného ze dne 24. 3. 2015 o předvolání svědka ke svědecké výpovědi, přičemž z textu vyplývá, že byli předvoláni dva svědci, označení jednoho ze svědků ovšem chybí. Žalobce podal proti postupu žalovaného stížnost ve smyslu ust. § 261 daňového řádu, neboť nesprávnost postupu žalovaného spatřoval mimo jiné v tom, že výše uvedené oznámení neobsahuje v rozporu s § 96 odst. 6 daňového řádu označení svědka. Žalovaný považoval stížnost žalobce za nedůvodnou. Svědeckou výpověď pak dne 15. 4. 2014 provedl, vyslechl však pouze toho svědka, kterého v oznámení identifikoval a svědka, jehož identifikaci odmítl sdělit, nakonec nepozval.

Následně dne 7. 4. 2015 žalobce podal žádost ve smyslu § 261 odst. 6 daňového řádu o prošetření způsobu vyřízení stížnosti na Odvolací finanční ředitelství v Brně. Namítal, že žalovaný jeho stížnost nevyřídil řádně, a to zejména z toho důvodu, že nepřijal nezbytná opatření k nápravě, konkrétně že neučinil jméno druhého svědka obsahem oznámení o konání svědecké výpovědi. Odvolací finanční ředitelství námitku žalobce stran absence identifikace druhého svědka nepovažovalo za důvodnou.

Dne 30. 6. 2015 bylo žalobci doručeno oznámení žalovaného, ve kterém oznamuje předvolání svědka ke svědecké výpovědi, přičemž opět neuvádí identifikaci svědka. Dne 10.7.2015 žalobce podal stížnost ve smyslu § 261 daňového řádu proti postupu žalovaného. Žalobce v této stížnosti nesprávnost postupu žalovaného spatřuje v tom, že výše uvedené oznámení ze dne 24. 6. 2015 opět neobsahuje označení svědka, čímž dle názoru žalobce žalovaný opět porušil zákonný postup stanovený § 96 odst. 6 daňového řádu.

Dále žalobce zdůraznil, že zákonodárce v ustanovení § 96 odstavec 5 a 6 daňového řádu stanovil velmi jasná a přesná procesní pravidla, podle kterých je správce daně povinen daňový subjekt o provádění svědecké výpovědi nejen včas vyrozumět, ale současně je povinen kromě označení věci v tomto vyrozumění uvést také označení svědka. Zákonodárce ve výše uvedeném ustanovení § 96 odst. 6 daňového řádu stanovil pouze jednu výjimku, a to pro případ, že „by došlo ke zmaření účelu výpovědi.“ Z toho dle žalobce logicky vyplývá, že pokud žalovaný v předmětných oznámeních o konání svědecké výpovědi svědka skutečně neoznačil, mohl tak legálně učinit pouze tehdy, že se domníval, že aktuální skutkový stav lze subsumovat hypotéze normy zakládající výše uvedenou výjimku z pravidla uvedenou v § 96 odst. 6 z daňového řádu, tedy že aktuální skutkový stav přímo, bez dalšího a nepochybně vede k pravdivosti tvrzení, že „by došlo ke zmaření účelu výpovědi“. Žalobce poznamenal, že jako každá výjimka z pravidla, tak i tato by se měla (v souladu s ustálenou doktrínou a judikaturou) vykládat přísně restriktivně, že pro výše uvedenou logickou subsumpci si musí žalovaný nejprve konkrétně vyložit (formou správní úvahy, diskrece) zákonodárcem spíše vágně formulovanou podmínku „došlo by ke zmaření účelu výpovědi“. Při této správní úvaze by se žalovaný musel vypořádat například s tím, že podle ustanovení § 93 odst. 1 daňového řádu je svědecká výpověď jedním z důkazních prostředků (relevantním procesním předpisem, totiž daňovým řádem přímo výslovně předvídaným) pro zjištění skutečného stavu věci anebo pro ověření skutečností rozhodných pro správné zjištění a

stanovení daně. Podle § 96 daňového řádu pak platí, že svědek je osoba, která je povinna vypovídat o důležitých okolnostech při správě daní týkající se jiných osob. Z těchto ustanovení tedy jasně dle žalobce vyplývá, že zákonodárce v daňovém řádu srozumitelně a jednoznačně deklaruje, že účelem svědecké výpovědi je zjistit skutečný stav věcí. Pro výše uvedenou subsumpci by musel žalovaný logicky správně a prokazatelně vyložit, proč právě a jen označení svědka v předmětném oznámení by vedlo (logický poměr implikace) právě k takové skutkové situaci, při níž by bylo možno jednoznačně logicky koherentně tvrdit, že nastala pravdivost tvrzení „došlo by ke zmaření účelu výpovědi, tedy zmaření zjištění skutečného stavu věcí.“

Nesprávnost namítaného postupu žalovaného lze dle žalobce spatřovat i v tom, že předmětná oznámení neobsahují žádný popis výše naznačené správní úvahy, tedy žádný popis úvahy žalovaného ve výše naznačeném smyslu a struktuře vedoucí k závěru o naplnění podmínek hypotézy výjimky („došlo by ke zmaření účelu výpovědi“) z pravidla („správce daně je povinen ve vyrozumění uvést označení svědka“). Samotná tato absence popisu této správní úvahy způsobuje nesprávnost a nezákonnost postupu žalovaného, protože při současném stavu znění a celkové struktury daňového řádu, s tím související doktríny a judikatury, je možno považovat za notorietu, že pokud žalovaný (nebo jakýkoliv jiný státní správní orgán) se formou správní úvahy rozhodne omezit jakákoliv práva daňového subjektu (tedy například žalobce), musí tuto úvahu jasně a srozumitelně dotčenému subjektu (zde žalobci) zveřejnit, jinak je postup žalovaného v rozporu s mnoha základními principy daňového řádu a ústavního práva vůbec. Za takovouto dostatečnou a srozumitelnou (ve smyslu zejména přezkoumatelnou) úvahu jistě nelze označit strohé konstatování uvedené v druhém (ze dne 24. 6. 2015) z předmětných oznámení: „Identifikaci svědka Vám správce daně nemůže sdělit, jelikož se v tomto případě jedná o klíčový důkazní prostředek a není možné ověřit tyto skutečnosti přímo u společnosti ALL MOBIL, a.s., DIČ: SK2022652170. Vzhledem k výše uvedenému hrozí nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi, ve smyslu ustanovení § 96 odst. 6 DŘ.“ Žalobce upozornil, že i kdyby se skutečně jednalo o klíčový důkazní prostředek (ovšem ani tato skutečnost nebylo prokázána nebo vysvětlena), jistě to není dostatečný důvod pro naplnění hypotézy výjimky z pravidla uvedeného § 96 odst. 6 daňového řádu; tento argument přitom působí spíše opačně, tj. pokud by to byl skutečně klíčový (jakkoliv může být sporný obsah tohoto pojmu) svědek, tím spíše je potřeba pohlídat čistotu procesu a zachování alespoň určité míry rovnosti zbraní.

Dále žalobce zmínil, zejména s ohledem na všeobecně přijímanou výkladovou zásadu předpokladu rozumného zákonodárce, že zákonodárce zcela jistě přesně věděl, proč v ustanovení § 96 odst. 6 daňového řádu výslovně bazíroval na tom, aby správce daně (zde žalovaný) ve včasném vyrozumění označil také svědka. Zásada předpokladu rozumného zákonodárce se přitom například dle žalobce vykládá tak, že žádné ustanovení zákona není beze smyslu nebo samoúčelné, tedy každé je racionální. Není přitom samozřejmě žádným tajemstvím, že zákonodárce takto reagoval i na předchozí ustálenou judikaturu. Označení svědka ve vyrozumění tedy není jenom jakýmsi kosmetickým doplňkem, ale je klíčovou imanentní součástí takového vyrozumění, zákonem výslovně stanovenou, a s výrazným materiálně právním důvodem a účinkem. Zcela jistě přitom zákonodárce, a vyplývá to i přímo z textace ustanovení paragrafu 96 odst. 6 z daňového řádu, neměl na mysli, že správce daně (zde žalovaný) se této své povinnosti jednoduše zbaví tak, že stručně bez dalšího konstatuje, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi, aniž by pro toto své

tvrzení přinesl jasné argumenty a důkazy, a tyto navíc jasně a výslovně dotčenému subjektu sdělil (zde například sdělil v předmětném oznámení). Bez tohoto sdělení je samozřejmě fakticky nemyslitelná jakákoliv kontrola toho, zda žalovaný postupuje v souladu se zákonem, resp. zda svých oprávnění nezneužívá (nebo přinejmenším nenadužívá, nebo užívá jinak vadně). Není přitom od věci si uvědomit, jak žalobce dále upozornil, že v poslední době tak často zmiňovaná doktrína zákazu zneužití práv se samozřejmě týká nejenom daňových subjektů, ale též správních orgánů, jako například správce daně (zde žalovaný), kteří rovněž svá práva mohou zneužívat. Pokud žalovaný má připraveného nějakého konkrétního svědka, kterého hodlá konkrétně vyslechnout, zcela jistě tohoto svědka musí nějakým způsobem znát, nějakým způsobem ho musel alespoň kontaktovat. S ohledem na výše uvedené dokonce musí tohoto svědka a okolnosti kolem něj natolik dobře znát, že dokonce podle názoru žalovaného stav tohoto poznání jej opravňuje k tomu, aby se podle jeho názoru oprávněně domníval, že takto zjištěný skutkový stav lze podřadit pod výše diskutovanou výjimku z pravidla uvedeného v § 96 odst. 6 daňové řádu. Za tohoto stavu není dle žalovaného nepředstavitelná situace, že žalovaný právě tím, že žalobci nesdělí označení tohoto svědka, svého právního postavení a oprávnění zneužije (nadužije) ve svůj prospěch, tj. uplatní právo způsobem rozporným s duchem zákona a úmyslem zákonodárce.

Dále žalobce uvedl, že důkaz svědeckou výpovědí je úkon zpravidla neopakovatelný, a proto žalovaný by neměl věc „odbyt“ pouhým konstatováním, že stížnost proti takovému postupu není na místě, protože žalobce má právo proti výslednému materiálnímu rozhodnutí ve věci podávat opravné prostředky, ve kterých může nezákonnost procesu dokazování namítat. Žalovaný přitom odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu vzniklou již za existence zákona o správě daní poplatků (č. 337/1992 Sb.). Přitom zdůraznil, že imanentní součástí spravedlivého procesu je právo účasti daňového subjektu při provádění výsledku svědka. Reálné zajištění tohoto práva je povinností správce daně a jeho naplnění spočívá mj. ve včasné vyrozumění o výsledku, a to včetně konkretizace údajů o věci a osobě, která má být vyslechnuta. Chce-li správce daně uplatnit ve zcela mimořádných situacích výjimku z těchto pravidel, je nutno trvat na tom, že je musí přezkoumatelným způsobem podložit a odůvodnit konkrétními okolnostmi případu s tím, že rizikem zůstává shledání takového postupu v rozporu se zákonem a důkazní nepoužitelnost takto opatřené výpovědi svědka.

II. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobci oznámil písemným podáním ze dne 24. 6. 2015 termín a místo výsledku svědka i předmět svědecké výpovědi, osobu svědka však neoznačil, a to z důvodu hrozícího nebezpečí zmaření účelu výpovědi, jak předjímá ust. § 96 odst. 6 daňové řádu. K výsledku tohoto svědka vedla žalovaného potřeba ověřit v rámci kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 zůstavitele J.J. skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Svědeckou výpovědí mělo být ověřeno uzavření dohody mezi daňovým subjektem a slovenskou obchodní společností ALL MOBIL, a.s., o přípravě a zpracování projektů využitelnosti výrobků souvisejících s průmyslovým vzorem ve světových metropolích dle dodaných podkladů a seznamu, včetně její realizace. Ověřeny měly být i konkrétní doklady – faktury vystavené společností ALL MOBIL, a.s., a jejich úhrada. To vše za situace, kdy veškeré do té

doby daňovým subjektem předkládané důkazní prostředky byly správcem daně vyhodnoceny za nedostatečné, tedy neprokazující tvrzené skutečnosti.

Dále žalovaný uvedl, že zástupce žalobce mohl při seznámení se s výsledky kontrolních zjištění (protokol ze dne 11. 12. 2014) zjistit, jak na důkazy předkládané daňovým subjektem žalovaný nahlíží. Právě v reakci na kontrolní zjištění mimo jiné navrhl předvolání svědka – jednoho z členů představenstva zmiňované a.s., pana J. V., který měl po řádném poučení dosvědčit skutečnosti, jež písemně čestně prohlásil dne 21. 1. 2015. Uvedená svědecká výpověď se uskutečnila dne 15. 4. 2015. Svědek ve své výpovědi potvrdil, že společnost ALL MOBIL, a.s., vystavila pro daňový subjekt předmětné daňové doklady za vypracování projektu na základě objednávky číslo 23.V.2011. Žalovaný považoval za pochopitelné, že měl zájem na výslechu dalšího svědka, jehož výpověď by bylo možné porovnat s výpovědí svědka navrženého žalobcem. Za této situace měl rovněž obavu, že může být účel výpovědi zmařen, pokud by byla žalobci identita svědka předem známa. Žalovaný tak dle svého mínění zcela logicky předvolal dalšího z členů představenstva a.s. v rozhodném období, a to jako osobu, která mohla osvědčit realizaci předmětné služby, tak jak byla na předmětných dokladech deklarována. K tomu žalovaný konstatoval, že jméno svědka není pro konzumaci práva daňového subjektu zásadní, pakliže byl daňový subjekt dopodrobna seznámen s předmětem svědecké výpovědi a pokud nehodlá ovlivnit svědka ve svůj prospěch. Žalovaný konstatoval, že byl-li si žalobce vědom, že jím dosud předložené důkazní prostředky nejsou pro žalovaného dostačující a znal-li konkrétní předmět svědecké výpovědi, přičemž se jednalo o uplatnění nákladů k dani z příjmu v milionových částkách a přitom byl obchodní partner ALL MOBIL, a.s., nekontaktní, je pak možno hrozbu nebezpečí zmaření účelu výpovědi při oznámení jména svědka považovat za reálnou.

III. Replika žalobce

V písemné replice žalobce uvedl, že pokud žalovaný konstatoval, že měl zájem na výslechu dalšího svědka, jehož výpověď by bylo možné porovnat s výpovědí svědka navrženého žalobcem, nelze považovat takovýto za nezákonný. Žalobce však měl za to, že pokud žalovaný vyjadřuje obavu, že může být za daných okolností účel výpovědi zmařen, pokud by byla žalobci identita svědka předem známa, nepodpořil tuto svoji domněnku jakýmkoliv relevantními argumenty. Nic z toho totiž, co žalovaný doposud v předmětném řízení uvedl, včetně toho, co uvedl ve svém vyjádření k žalobě, není dle žalobce ani popisem, tím méně pak důkazem důvodnosti této obavy.

Dále žalobce poznamenal, že podle textu předmětného ustanovení 96 odst. 6 daňového řádu, lze výjimku z pravidla, že správce daně je povinen daňovému subjektu předem označit svědka, uplatnit pouze a jen v případě, že se prokáže pravdivost tvrzení, že by tímto označením svědka „došlo ke zmaření účelu výpovědi.“ Žalovaného (správce daně) tedy v případě uplatnění této výjimky tíží důkazní břemeno stran prokázání toho, že stav věcí svědčí (za použití běžných pravidel logiky, argumentace a dokazování) závěru, že by právě označením svědka bylo způsobeno, že by došlo ke zmaření účelu odpovědi. Dle mínění žalobce dokonce ani nestačí, pokud by žalovaný prokázal svoji obavu, neboť musí prokázat skutečné naplnění (pravdivost) zmíněné implikace. Toto však podle názoru žalobce žalovaný v žádném případě neučinil, a to ani ve svém vyjádření k žalobě. Dle názoru žalobce tedy setrvává stav, kde žalobou napadený postup žalovaného spočívající v

neoznačení svědka je nutno považovat za svévolný, nemající oporu v zákoně, respektive jako postup přímo v rozporu se zákonem. Žalobce připomenul, že daňový řád zcela jasně ve svých úvodních ustanoveních konstatuje, že cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daní (viz § 1 odstavec 2 daňového řádu); tedy ono nebezpečí zmaření účelu výpovědi, které je hypotézou výjimky z pravidla označování svědků (dle § 96 odst. 6 daňového řádu), je nutno právě poměřovat s tímto cílem správy daní.

Závěrem žalobce připomenul, že daňový subjekt, J.J. v průběhu daňové kontroly zemřel (dne 2. 8. 2014). Následně ho tedy v této věci zastupuje osoba spravující pozůstalost (správcem pozůstalosti byl stanoven syn J.J.). Přitom je potřeba vzít též na vědomí, že tento syn se podnikání svého otce (daňového subjektu) nijak nezúčastňoval a měl a má o něm pouze velmi obecné povědomí. Proto považoval za absurdní jakoukoliv úvahu žalovaného, že by mohlo docházet k ovlivňování svědka, když osoba daňového subjektu byla v době doručení (dne 30. 6. 2015) oznámení žalovaného o předvolání dotčeného svědka již více než 10 měsíců po smrti a nikdo jiný (tedy ani správce pozůstalosti) nebyl o podrobnostech jeho podnikání seznámen. Za této situace se tedy jeví velmi pravděpodobné, že v té době tedy neexistoval nikdo (tedy zejména ani správce pozůstalosti), kdo by disponoval takovými kontakty a znalostmi, které by byly způsobilé ovlivnit svědka.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez nařízení jednání, kdy žalobce i žalovaný vyslovili s tímto postupem souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že dne 24. 3. 2015 vyhotovil žalovaný oznámení o předvolání svědka ke svědecké výpovědi, které následně doručil zástupci osoby spravující pozůstalost. Uvedl v něm, že v souvislosti s daňovým řízením byli předvoláni dva svědci, z nichž jeden je svědek navržený žalobcem. Osoba spravující pozůstalost byla seznámena s tím, kdy se výslech svědků uskuteční a současně upozorněna, že může využít svého práva klást svědkům otázky. Následně bylo žalobci doručeno další oznámení vyhotovené dne 24. 6. 2015, v němž správce daně osobě spravující pozůstalost sdělil, že v souvislosti s daňovou kontrolou daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 prováděnou u daňového subjektu J.J. byl předvolán svědek k podání svědecké výpovědi ve smyslu ust. § 96 daňového řádu k ověření uzavření dohody mezi daňovým subjektem a společností ALL MOBIL, a.s., na přípravu zpracování projektů využitelnosti výrobků souvisejících s průmyslovým vzorem, dále k ověření skutečné realizace a předání tohoto projektu uvedenou společností a ověření vystavených dokladů – blíže identifikovaných faktur. Dále žalovaný uvedl, že identifikaci svědka nemůže sdělit, neboť se v tomto případě jedná o klíčový důkazní prostředek a není možné ověřit tyto skutečnosti přímo u společnosti ALL MOBIL, a.s., a přitom hrozí nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi ve smyslu ust. § 96 odst. 6 daňového řádu.

Prvně je třeba konstatovat, že žalovaný přiléhavě odkazoval ve svých oznámeních na ust. § 96 daňového řádu, neboť toto ustanovení upravuje postavení svědka v daňovém řízení a svědeckou výpověď jako jeden ze stěžejních důkazních prostředků. Je přitom nepochybné, že daňový subjekt má právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení (ust. § 96 odst. 5 uvedené právní úpravy).

Jak vyplynulo z daňového řízení, správce daně daňový subjekt, resp. osobu spravující pozůstalost prostřednictvím jeho zástupce řádně informoval o tom, že bude svědecká výpověď uskutečněna a tím mu nepochybně umožnil, aby se této svědecké výpovědi účastnil. Správce daně provedl oznámení dvěma výzvami, přičemž žalobce napadl podanou žalobou výzvy obě. Krajský soud se nejprve zabýval otázkou, zda žaloba byla podána ve lhůtě stanovené ust. § 84 odst. 1 s.ř.s., tedy zda byla podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Ze správního spisu k této otázce zjistil, že oznámení ze dne 24. 3. 2015 bylo zástupci žalobce doručeno dne 27. 3. 2015. Proti tomuto postupu podal žalobce dne 30. 3. 2015 stížnost. O jejím vyřízení byl písemně vyrozuměn dne 3. 4. 2015. V pořadí druhé oznámení o předvolání svědka ke svědecké výpovědi ze dne 24. 6. 2015 bylo zástupci žalobce doručeno dne 30. 6. 2015. Žalobcem podaná žaloba na nezákonný zásah byla ke zdejšímu soudu podána dne 14. 7. 2015. Z uvedeného je patrné, že žalobce v pořadí první oznámení ze dne 24. 3. 2015 napadl žalobou po uplynutí dvouměsíční lhůty, stanovené ust. § 84 odst. 1 s.ř.s., neboť ta marně vypršela k datu 27. 5. 2015. Krajský soud se tak tímto oznámením již nemohl zabývat.

Dále se krajský soud zabýval stěžejní žalobní námitkou, dle níž žalovaný provedl nezákonný zásah spočívající v tom, že v oznámení o plánovaném výsledku svědka ze dne 24. 6. 2015 tuto osobu svědka nekonkretizoval. Žalobce měl za to, že žalovaný postupoval v rozporu s ust. § 96 odst. 6 daňového řádu.

Krajský soud konstatuje, že z ust. § 96 daňového řádu lze nepochybně dovodit, že daňový subjekt má právo být přítomen výsledku svědka a klást mu v rámci důkazního řízení otázky. Tomuto právu pak koresponduje povinnost správce daně včas daňový subjekt o provádění svědecké výpovědi vyrozumět. V tomto vyrozumění musí správce daně uvést označení věci, ve které bude svědek vypovídat a označení svědka. Daňový řád přitom uvádí, že povinnost označit svědka vzniká správci daně za předpokladu, že nehrozí nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi. Tímto ustanovením tedy daňový řád správci daně umožňuje zvážit, zda bude daňový subjekt o osobě svědka informovat, či nikoliv, a ponechává tak na jeho úvaze, zda by znalost tohoto údaje mohla natolik ovlivnit průběh důkazního řízení, že by dokonce mohlo dojít ke zmaření účelu výpovědi. Je přitom nepochybné, že pokud správce daně neoznačí svědka ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi, musí jej k tomu vést závažné důvody, musí tudíž shledat nebezpečí zmaření účelu výpovědi a tuto skutečnost musí daňovému subjektu sdělit. Krajský soud proto prioritně přezkoumával, zda se žalovaný řádně této povinnosti zhostil. Je totiž nepochybné, že nepopiratelným právem daňového subjektu je jeho informovanost o konkrétních údajích prováděné svědecké výpovědi, aby mohl náležitě zvážit, zda se prováděného výsledku zúčastní, či nikoliv, eventuálně aby se mohl na výslech předem připravit.

V projednávané věci krajský soud zjistil, že správce daně ve svém oznámení ze dne 24. 6. 2015 žalobci sdělil, že svědecká výpověď bude realizována za účelem ověření, „uzavření dohody mezi daňovým subjektem a společností ALL MOBIL, a.s., na přípravu a zpracování projektů využitelnosti výrobků souvisejících s průmyslovým vzorem ve světových metropolích dle dodaných podkladů a seznamů, dále ověření skutečné realizace a předání tohoto projektu uvedenou společností a ověření vystavených faktur (podrobně konkretizovaných). Správce daně dále konstatoval, že identifikaci svědka nemůže sdělit, jelikož se v tomto případě jedná o klíčový důkazní prostředek a dané skutečnosti nelze ověřit přímo u shora uvedené společnosti. Usoudil tak, že hrozí nebezpečí, že by mohlo dojít ke zmaření účelu výpovědi. Žalobce byl rovněž poučen o možnosti využití jeho práva klást svědkovi otázky.

Z nastíněných skutečností považuje krajský soud za zřejmé, že žalobce byl podrobně informován o předmětu výsledku, jenž se měl týkat uzavřené dohody mezi daňovým subjektem a společností ALL MOBIL, a.s. Tato informace byla dále konkretizována, když bylo uvedeno, že předmětný výsledek bude zaměřen na ověření, zda uvedená společnost skutečně projekt realizovala a následně předala a v návaznosti na to vydala faktury, které byly v oznámení přesně identifikovány. Žalobce si tak mohl na základě těchto sdělených informací nepochybně učinit názor na to, zda se výsledku hodlá účastnit a pokud ano, pak sdělené informace byly dostatečným podkladem na jeho reálnou přípravu na tento výsledek. Jestliže za takové situace nebyl žalobce informován o osobě účastníka, nelze souhlasit s jeho námitkou, že tím byl zkrácen na svých právech. V písemném oznámení o výsledku svědka bylo žalobci sděleno, proč svědek nebyl v tomto případě identifikován. Lze tak usoudit, že správce daně využil svého práva daného ust. § 96 odst. 6 daňového řádu a osobu svědka nesdělil, neboť měl za to, že pro zabezpečení objektivity důkazního řízení je účelné, aby žalobce nebyl o této skutečnosti dopředu informován.

S ohledem na uvedené, kdy dle názoru krajského soudu nebyly v daném případě splněny podmínky pro možnost poskytnutí ochrany podle § 82 a násl. s. ř. s., nemohl tedy požadovanou ochranu poskytnout, a proto žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení před krajským soudem náklady nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Hradci Králové dne 20. prosince 2016

Mgr. Marie Kocourková v.r.
předsedkyně senátu