



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 žalobce: **Ing. J. J.**, správce pozůstalosti po zemřelém Ing. J. J., zastoupený Mgr. Michalem Korandou, advokátem, se sídlem Jeseniova 51, Praha 3, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Královéhradecký kraj**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, týkající se žaloby na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. prosince 2016, č. j. 31 Af 42/2015 – 55,

takto:

- I. Kasační stížnost žalobce **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 případu

[1] Žalovaný zahájil dne 25. června 2013 daňovou kontrolu Ing. J. J. na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011. V rámci daňového řízení bylo dne 27. března 2015 žalobci jakožto správci pozůstalosti po Ing. J. J., který v roce 2014 zemřel, doručeno oznámení ze dne 24. března 2015, v němž ho žalovaný informoval, že předvolal ke svědecké výpovědi dva svědky, z nichž jednoho navrhl žalobce, aniž by uvedl jejich jména. Následně podal žalobce stížnost proti postupu žalovaného, neboť žalovaný v uvedeném oznámení neoznačil svědky a nespecifikoval věc, ve které budou svědci vypovídat, čímž porušil ustanovení § 96 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve

znění pozdějších předpisů, a oslabil právo žalobce být přítomen výsledku svědků a klást jim otázky. Dne 3. dubna 2015 doručil žalovaný žalobci sdělení, že jeho stížnost shledal částečně důvodnou ve vztahu k předmětu jednání a jménu svědka, kterého navrhl žalobce. Jako opatření k nápravě zaslal téhož dne žalovaný žalobci další oznámení o předvolání svědka ke svědecké výpovědi, v němž byly vymezeny skutečnosti, k jejichž ověření mají svědecké výpovědi sloužit, a uvedeno jméno svědka, jehož výslech žalobce navrhoval. Žalovaný v oznámení také uvedl, že jméno druhého svědka žalobci nemůže sdělit, neboť jde o klíčový důkazní prostředek a hrozí nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi.

[2] Dne 7. dubna 2015 požádal žalobce o změnu termínu výsledku svědků se zdůvodněním, že v oznámení absentuje jméno svědka, v důsledku čehož hrozí nezákonnost a tedy i nepoužitelnost výpovědi jako důkazních prostředků. Žalobce zároveň podal žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, na jejímž základě vyhodnotilo Odvolací finanční ředitelství způsob vyřízení stížnosti žalobce jako řádný.

[3] Žalovaný zaslal žalobci dne 24. června 2015 další oznámení o předvolání svědka ke svědecké výpovědi na den 15. července 2015, které opět obsahovalo vymezení okolností, k nimž se svědecká výpověď má vztahovat. Jméno svědka však žalovaný žalobci s poukazem na nebezpečí zmaření účelu výpovědi znovu nesdělil. Dne 10. července 2015 podal žalobce stížnost podle § 261 daňového řádu, jíž se domáhal „provedení změny v organizaci předmětné svědecké výpovědi tak, aby daňovému subjektu bylo v dostatečném předstihu sděleno označení svědka“. Žalovaný žalobce dne 14. července 2015 vyrozuměl o vyřízení jeho stížnosti, kterou neshledal důvodnou.

[4] Žalobce podal následně ke Krajskému soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, který měl spočívat v absenci označení svědka v oznámení o provádění svědecké výpovědi. Krajský soud žalobu v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. V první řadě krajský soud konstatoval, že ve vztahu k oznámení ze dne 24. března 2015 je žaloba podána opožděně. Při přezkumu tvrzené nezákonnosti oznámení ze dne 24. června 2015 dospěl krajský soud k závěru, že žalovaný žalobce podrobně informoval o předmětu výsledku a že tyto informace byly pro žalobce dostatečným podkladem pro přípravu na případnou účast při výsledku. Tím, že žalobce nebyl informován o osobě svědka, nebyl na svých právech zkrácen. Žalovaný žalobci ozřejmil i to, proč nemůže být v daném případě svědek identifikován, čímž naplnil podmínky stanovené § 96 odst. 6 daňového řádu.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) včas kasační stížnost. Namítal zejména, že žalovaný měl v oznámení uvést přezkoumatelnou správní úvahu, proč hrozí nebezpečí, že bude zmařen účel svědecké výpovědi, což však neučinil. Závěr krajského soudu, že žalovaný stěžovateli sdělil, proč nebyl svědek identifikován, považuje stěžovatel za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Stěžovatel obecně souhlasí s krajským soudem, že daňový řád nechává na úvaze žalovaného, zda bude daňový

pokračování

subjekt o identitě svědka informovat, tedy zda shledá nebezpečí zmaření účelu svědecké výpovědi; žalovaný však v předmětných oznámeních žádné závažné důvody neuvedl.

[6] Stěžovatel dále nabídl velice obsáhlou argumentaci týkající se smyslu a účelu § 95 odst. 5 a 6 daňového řádu, kterou krajský soud dle jeho názoru nevypořádal. Výjimka z pravidla, že daňový subjekt má právo být seznámen s identitou svědka v oznámení o konání svědecké výpovědi, musí být vykládána restriktivně. V případě stěžovatele neexistoval skutkový stav, který by naplnil předpoklad nebezpečí zmaření účelu svědecké výpovědi, a proto měl žalovaný stěžovatele se jménem svědka předem seznámit. S odkazem na předpoklad rozumného zákonodárce stěžovatel vyzdvihl význam obecné povinnosti správců daně informovat daňové subjekty o identitě svědků, kteří budou vyslýcháni. Zákonodárce bezesporu nezamýšlel takovou situaci, kdy by se žalovaný mohl této povinnosti zbavit pouhým obecným tvrzením o možnosti zmaření účelu výpovědi, aniž by je podpořil dalšími argumenty a důkazy. Stěžovatel zmínil rovněž zásadu zákazu zneužití práv, která dle jeho názoru zavazuje i správní orgány. Výslech svědka je zpravidla neopakovatelný úkon a hrozbu nezákonnosti jeho průběhu nelze odbýt (jak to učinil žalovaný) odkazem na možnost následně se domáhat ochrany proti konečnému rozhodnutí ve věci. Stěžovatel odkázal na doktrinální závěry, z nichž vyplývá, že odeprání identifikace svědka představuje zcela mimořádnou situaci a prakticky by nemělo přicházet v úvahu. K tomu stěžovatel zopakoval, že žalovaný musí prokázat pravdivost tvrzení, že by označením svědka došlo ke zmaření účelu výpovědi. Výjimku z pravidla, že daňový subjekt musí být informován o jménech svědků, je třeba poměřovat optikou ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, dle něhož je cílem správy daní správné zjištění a stanovení daní. Za irelevantní polemiku s úmyslem zákonodárce označil stěžovatel tvrzení žalovaného, že jméno svědka pro něj nebylo tak zásadní, pakliže byl podrobně seznámen s předmětem výpovědi. V závěru kasační stížnosti stěžovatel upozornil na to, že je pouze správcem pozůstalosti po zemřelém daňovém subjektu, jehož podnikání se nijak neúčastnil. Tím absurdnější se jeví úvaha žalovaného, že by se mohl snažit ovlivňovat svědky.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti pouze odkázal na své vyjádření k žalobě a na předložený spisový materiál, neboť stěžovatel neuvedl žádné nové skutečnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

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

[9] Nejvyšší správní soud se nejprve zaměřil na námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, která by sama o sobě postačovala k jeho zrušení a navíc by vyloučila jeho další (věcný) přezkum (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. června 2007, č. j. 5 Afs 115/2006 - 91). Nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů není rozsudek vykazující dílčí nedostatky odůvodnění, ale pouze takový, který trpí nedostatkem skutkových důvodů. „*Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny*“ [rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne

4. prosince 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75 (č. 133/2004 Sb. NSS)]. Povinnost soudů řádně svá rozhodnutí odůvodňovat však „nelze chápat tak, že musí být na každý argument strany podrobně reagováno. Na druhou stranu, jestliže jsou v projednávané věci vzneseny závažné právní argumenty, je třeba, aby se s nimi soud vypořádal“ [nález Ústavního soudu ze dne 17. prosince 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (N 225/51 SbNU 807)]. Obdobně v nálezu ze dne 12. února 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (N 26/52 SbNU 247) Ústavní soud konstatoval, že porušením práva na spravedlivý proces není, „jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.“

[10] Krajskému soudu nelze vytknout, že by opomněl reagovat na některý z žalobních bodů předestřených stěžovatelem. Podstatou žaloby (a ostatně i kasační stížnosti) bylo, zda byly v případě stěžovatele splněny podmínky pro nesdělení jména předvolávaného svědka, s čímž se krajský soud (i když stručně) vypořádal. Otázkou proto zůstává jen to, zda měl krajský soud reagovat na podrobnější právní argumentaci stěžovatele. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že tomu tak není. K zamítnutí žaloby došlo proto, že stěžovatel byl podrobně informován o okolnostech, k nimž se má plánovaný výslech svědka vztahovat, a zároveň mu bylo sděleno, proč nemůže být svědek v oznámení identifikován – stěžovatel tedy dle názoru krajského soudu nemohl být zkrácen na svých právech. Za této situace se jeví jako nadbytečné požadovat po krajském soudu, aby se podrobně vypořádal s argumenty stěžovatele, které se týkaly smyslu a účelu příslušných ustanovení daňového řádu a pohybovaly se spíše v obecné rovině, bez vazby na tvrzení o zásahu do práv stěžovatele.

[11] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů není.

[12] Důvodnost žaloby, jíž se stěžovatel domáhá určení, že zásah, kterého se proti němu správní orgán dopustil, byl nezákonný, by mohla být shledána jen tehdy, bylo-li by kumulativně splněno pět podmínek. „Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením (zásahem správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka) [...] Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout“ [rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. března 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65 (č. 603/2005 Sb. NSS)]. Vzhledem k obsahu kasační stížnosti a argumentační linii, kterou zaujal krajský soud, je v projednávané věci podstatné především to, zda byl stěžovatel zkrácen na svých veřejných subjektivních právech, a pokud ano, zda byl zásah žalovaného do práv stěžovatele v rozporu se zákonem.

[13] Stěžovatel otázce zkrácení svých práv nevěnoval v žalobě ani v kasační stížnosti přílišnou pozornost, je však zřejmé, že v postupu žalovaného spatřuje porušení svého práva znát předem jméno svědka, jehož výslech chtěl žalovaný v daňovém řízení provést (§ 96 odst. 6 daňového řádu), a v návaznosti také svého práva účastnit se výslechu tohoto svědka a klást mu otázky (odst. 5 citovaného ustanovení). V tomto směru je však třeba připomenout, že „v případě subjektivního práva na soudní a jinou právní ochranu je totiž

pokračování

třeba vždy zkoumat, jak porušení procesních předpisů zkrátilo jednotlivce na možnosti uplatňovat jednotlivá procesní práva a konat procesní úkony, jež by byly způsobilé přivodit pro jednotlivce příznivější rozhodnutí ve věci samé. Jakýkoliv proces neexistuje samoúčelně, nýbrž jeho cílem je dosažení vzniku, změny či zániku hmotných práv a povinností fyzických či právnických osob. Tato skutečnost se musí nutně odrážet také v rovině základních práv a svobod, v daném případě ve sféře vymezení rozsahu práva na spravedlivý proces. Teprve takové porušení objektivních procesních pravidel by mohlo být zásahem do subjektivního práva na spravedlivý proces, které by skutečně jednotlivce omezilo v některém konkrétním subjektivním procesním právu, například v nemožnosti provést konkrétní stěžovatelem zamýšlený procesní úkon, čímž by byl v důsledku znevýhodněn oproti jinému účastníkovi řízení či zkrácen na svých hmotných právech“ [usnesení Ústavního soudu ze dne 27. srpna 2003, sp. zn. I. ÚS 148/02 (U 19/31, SbNU 327)]. V kontextu projednávaného případu to znamená, že zkrácením práv stěžovatele ve smyslu § 82 s. ř. s. by byla taková situace, kdy by mu byla v důsledku nesdělení jména svědka znemožněna efektivní příprava na výslech tohoto svědka a následně by nemohl plně uplatnit své právo klást svědku při výslechu otázky.

[14] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že takovému zkrácení na právech stěžovatele nedošlo. V prvé řadě je nutno vyzdvihnout, že žalovaný v oznámení o předvolání svědka ke svědecké výpovědi ze dne 24. června 2015 poměrně podrobně vymezil okolnosti, k jejichž prověření má svědecká výpověď sloužit (specifikace projektu a výčet dotčených faktur). Stěžovatel byl navíc několik měsíců před doručením oznámení o provádění svědecké výpovědi seznámen s výsledky kontrolního zjištění, z nichž si mohl učinit ucelenou představu o tom, jaké skutečnosti považuje žalovaný za potřebné prokázat. Měl tedy v souhrnu dostatečné informace o směru, jímž se výslech bude ubírat, a mohl se na něj připravit. Stěžovatel navíc se závěrem krajského soudu, že nebyl na svých právech zkrácen, v kasační stížnosti nijak nepolemizoval. Přesněji řečeno, samotná kasační stížnost již tvrzení o zkrácení práv stěžovatele neobsahuje a i v žalobě byla tato část argumentace velice stručná. Jak již bylo řečeno, podání stěžovatele byla formulována spíše v obecné, akademické rovině. Institut žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu podle § 82 a násl. s. ř. s. však slouží primárně k ochraně veřejných subjektivních práv osob dotčených činností správních orgánů (§ 2 s. ř. s.), nepředstavuje platformu pro diskuzi o smyslu a účelu konkrétní právní úpravy, pokud jejím cílem není právě poskytnutí ochrany proti nezákonné činnosti veřejné správy. Stěžovatel ani netvrdil, že by byl schopen se na plánovaný výslech připravit lépe, bylo-li by mu jméno svědka předem známo. Právě naopak, sám v kasační stížnosti uvádí, že on sám jako pouhý správce pozůstalosti daňového subjektu (svého otce) se jeho podnikání nijak neúčastnil a má o něm pouze velmi obecné povědomí. To jen podporuje závěr Nejvyššího správního soudu, že nesdělením jména svědka k reálnému zásahu do práv stěžovatele v daném případě nedošlo.

[15] Nejvyšší správní soud uzavírá, že nebyla splněna jedna z nutných podmínek důvodnosti zásahové žaloby, totiž zkrácení stěžovatele na jeho právech. Proto již není třeba zabývat se zákonností postupu žalovaného, neboť na správnosti výroku rozsudku krajského soudu by posouzení této otázky nemohlo nic změnit.

IV. Závěr a náklady řízení

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

[17] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl 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 **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. února 2017

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu