



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Lenky Oulíkové ve věci žalobkyně: **ABS Červinka s. r. o.**, Sokolská 33, Ústí nad Orlicí, zastoupené advokátem Mgr. Milanem Frýbou, Jungmannova 319, Jičín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 19. 11. 2020, čj. 42189/20/5200-11432-709409, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 22. 6. 2022, čj. 52 Af 3/2021-82,

**t a k t o :**

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

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Žalobkyní je v této věci obchodní společnost, která v roce 2014 prováděla práce pod elektrovody (kácení a ořezy dřevin, úklid vytěženého dřeva). Odběratelem prací byl jednatel této společnosti vystupující jako fyzická osoba. Ten se vůči společnosti ČEZ Distribuce smluvně zavázal provést dané práce nanejvýš v polovičním rozsahu za pomoci konkrétních subdodavatelů, kteří ale podle ujednání ve smlouvě už práce neměli zadávat dál. Společnost nebyla ve smlouvě uvedena mezi možnými subdodavateli, nadto sama zadávala práce dál. Proto u ní byla v září 2016 zahájena daňová kontrola.

[2] Daňová kontrola byla ukončena v červenci 2019 a správce daně (Finanční úřad pro Pardubický kraj) společnosti doměřil daň z příjmů za rok 2014 (celkem, i s penále, ve výši zhruba 1,5 milionu Kč). Společnost totiž podle správce daně neprokázala, že pět z jejích dodavatelů práce fakticky provedlo, a tedy si částky, které jim fakturovala, zahrnula do svých nákladů neoprávněně. Společnost se proti dodatečnému platebnímu výměru odvolala, Odvolací finanční ředitelství (OFŘ) však rozhodnutí správce daně potvrdilo. Společnost

neuspěla ani u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích. Krajský soud její žalobu zamítl.

[3] Proti rozsudku krajského soudu se společnost brání kasační stížností. Vadí jí, že správce daně neprovedl dvě svědecké výpovědi, které společnost k prokázání svých tvrzení navrhovala. Konkrétně správce daně nevyslechl D. H. – jednoho z pěti sporných dodavatelů, a Luboše Dobrovolného – jednatele dalšího sporného dodavatele. Pan H. se sice dlouhodobě zdržuje v Německu, ovšem byl ochoten se v dohodnutém termínu dostavit. Jenom se krátce před tímto termínem správci daně telefonicky omluvil kvůli pracovním povinnostem. Ani v případě pana Dobrovolného nevyužil správce daně všechny možnosti, jak zajistit jeho výslech. Oba pánové byli se správcem daně v telefonickém kontaktu, správce daně o nich měl maximum informací umožňujících jejich nalezení, proto byl povinen jejich výslech zajistit. OFŘ mělo výslechy těchto osob doplnit a krajský soud neměl jejich nedoplnění akceptovat.

[4] Ve vyjádření ke kasační stížnosti OFŘ uvedlo, že povinnost provést výslech navrhovaného svědka je omezena údaji, které daňový subjekt poskytne za účelem jeho vyhledání (rozsudek NSS ze dne 21. 5. 2015, čj. 9 Afs 181/2014-34, bod 30). Nadto správce daně není detektivní agenturou a nelze po něm požadovat, aby rozsáhle pátral po osobách neznámého pobytu (rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2019, čj. 9 Afs 71/2019-32, body 4 a 14; a ze dne 11. 2. 2020, čj. 10 Afs 253/2018-39, bod 10). Pana H. správce daně opakovaně předvolal, následně požádal policii o jeho předvedení. Pan H. ovšem nebyl zastížen v místě svého trvalého pobytu a bylo zjištěno, že dlouhodobě pobývá v Německu. Poté pan H. správci daně zavolal a sdělil, že se k podání svědecké výpovědi nemůže dostavit. Správce daně mu opakovaně volal zpět, aby zjistil jeho aktuální adresu, ovšem neúspěšně. Pan H. později správce daně kontaktoval sám, při tomto hovoru byl dohodnut termín výslechu. Den před tímto termínem pan H. telefonicky sdělil, že se nemůže dostavit. Další snaha o jeho předvolávání či předvádění by tedy byla neúčelná. Také pana Dobrovolného správce daně opakovaně předvolal a požádal o jeho předvedení. Pan Dobrovolný má ovšem pobyt hlášen na úřadu, tedy se v místě trvalého pobytu nezdržuje. Policie ze své iniciativy zjistila telefonický kontakt na pana Dobrovolného (z evidence trestního řízení). Do telefonu pan Dobrovolný sdělil, že je bezdomovec v Praze a nikam se dostavovat nebude. Správce daně neměl žádnou možnost, jak (kde) pana Dobrovolného efektivně zastihnout.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] Správce daně dbá na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji; není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Pokud daňový subjekt navrhuje výslech svědka, je povinen o něm současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje a informaci o tom, které skutečnosti má svědecká výpověď prokázat nebo vysvětlit (§ 92 odst. 6 daňového řádu). Pokud správce daně návrhu vyhoví, svědka dopisem doručeným do vlastních rukou předvolá; po opakovaném neúspěšném předvolání může správce daně požádat příslušný bezpečnostní sbor o svědkovo předvedení (§ 100 daňového řádu).

[7] NSS ve své judikatuře trvá na tom, aby daňové orgány byly při zajišťování svědeckých výpovědí do nejvyšší možné míry kreativní a iniciativní, tj. aby se o výslech

pokračování

dostatečně identifikovaného svědka skutečně a prokazatelně snažily a upustily od něj jen za výjimečných okolností. Pokud se například při pokusu o předvedení ukáže, že se svědek v pracovní době v místě svého bydliště nezdržuje, lze uvažovat o předvedení v jinou denní dobu nebo provést šetření ve známém místě svědkova pracovního působení (rozsudek ze dne 20. 8. 2009, čj. 1 Afs 33/2009-124, bod 43). Pokud se ovšem svědek na „oficiální“ adrese nezdržuje dlouhodobě a daňové orgány nemají žádnou další možnost, jak ho kontaktovat, mohou pro nedosažitelnost svědka od jeho výsledku upustit (9 Afs 181/2014, bod 30; 10 Afs 253/2018, bod 10; nebo rozsudek ze dne 13. 7. 2021, čj. 6 Afs 70/2021-29, bod 17). Naopak sdělí-li daňový subjekt k navrhovanému svědkovi jiné kontaktní údaje, daňový orgán prověří jejich využitelnost. Ukáže-li se ovšem jiná adresa jako nevyužitelná, protože se na ní například nachází zchátralý neobydlený dům, opět lze od výsledku upustit (rozsudek ze dne 30. 6. 2022, čj. 3 Afs 393/2020-32, bod 19). Podobně má daňový orgán využít i sdělený telefonický kontakt na svědka, ovšem už není povinen si ho sám dohledávat lustrací nejrůznějších databází, na jejichž vztah k tomuto svědkovi ani není upozorněn (9 Afs 71/2019, bod 14).

[8] NSS ve správním spisu ověřil, že OFŘ ve vyjádření ke kasační stížnosti (viz bod [4]) popsalo postup správce daně v podstatě přílehavě.

[9] Panu H. zaslal správce daně na konci června 2018 předvolání, které se jako nedoručené vrátilo (pan H. na uvedené adrese neměl schránku a na poště si dopis nevyzvedl). Den před termínem, na který byl nedoručeným dopisem pan H. předvolán, mu správce daně zaslal SMS; pan H. v reakci na ni správci daně zatelefonoval. Tvrdil, že je pracovně v Německu, do ČR jezdí na víkendy, poštu přebírá, k výsledku by mohl až v říjnu. Pár dní nato mu správce daně zaslal další předvolání (na srpen), které si pan H. opět nevyzvedl. Správce daně tedy požádal policii, aby pana H. předvedla. Policie zjistila, že na uvedené adrese pan H. už několik let nebydlí, jde o městský byt, který už užívá jiný nájemník. Matka pana H. pak policii sdělila, že ji syn nepravidelně navštěvuje a přespává u ní. Záhy poté pan H. správci daně zavolal: nechápe prý, proč ho předvolávají a nechávají předvádět, když přece říkal, že může až v říjnu. Slíbil, že zašle písemnou omluvu a smlouvu potvrzující jeho pracovní vytížení v Německu. Den před termínem, na který měl být pan H. policií předveden, volal správci daně, že neví, kam má písemnou omluvu zaslat; správce daně mu adresu sdělil. Ani omluvu, ani smlouvu o práci v Německu správce daně od pana H. neobdržel. V říjnu mu tedy opakovaně volal, aby zjistil jeho aktuální adresu a časové možnosti, ale neúspěšně. Pan H. se správci daně ozval až více než půl roku poté: jednatel společnosti (daňového subjektu) mu prý řekl, že se má dostavit. Správce daně se s panem H. domluvil na konkrétním termínu a dále na tom, že mu předvolání zašle na jím preferovanou adresu (městského bytu) a pan H. si ji vyzvedne na poště. Pan H. si dopis na poště sice vyzvedl, ale den před smluveným termínem volal, že se opět nebude moci (z pracovních důvodů) k výsledku dostavit.

[10] Panu Dobrovolnému správce daně zaslal předvolání v lednu 2019; nedoručené předvolání se vrátilo (pan Dobrovolný na uvedené adrese – v sídle městského úřadu – neměl schránku a na poště si dopis nevyzvedl). Správce daně takto zaslal předvolání ještě jednou, výsledek byl stejný. Požádal tedy policii, aby pana Dobrovolného předvedla. Policie zjistila, že pan Dobrovolný se pohybuje mezi lidmi bez domova, zřejmě v Praze. V evidenci trestního řízení vyhledala policie telefonický kontakt na pana Dobrovolného a volala mu;

pan Dobrovolný sdělil, že ho nějaké předvedení nezajímá a určitě se nebude nikam dostavovat. O několik dní později pan Dobrovolný zavolal správci daně: jednatel společnosti (daňového subjektu) mu prý řekl, že se má dostavit, on ale ze zdravotních důvodů nemůže dřív než za měsíc.

[11] Za této situace nelze než souhlasit s OFŘ (bodem 131 jeho rozhodnutí) a krajským soudem (bodem 36 rozsudku): to, že správce daně pány H. a Dobrovolného nevyslechl, nebyla chyba. Je zřejmé, že jednatel společnosti byl s oběma pány v kontaktu, přesto správci daně neupřesnil, jak (ve smyslu kde a kdy) je může osobně zastihnout. Ani skutečnost, že navrhovaný svědek správci daně sám zavolá, nemůže znamenat, že daňové řízení nelze ukončit bez jeho výsledku.

[12] Pan H. správci daně tvrdil, že si poštu zasílanou na adresu jím už neobývaného městského bytu přebírá, následný dopis si ale nepřevzal. Sliboval také, že správci daně zašle písemnou omluvu a smlouvu o práci v Německu, nic však nezaslal. Po půl roce mlčení se pan H. správci daně ozval, tvrdil, že se dostaví v konkrétní termín, ovšem nepřišel. Pan Dobrovolný policistům sdělil, že ho nějaké předvedení nezajímá a nikam se dostavovat nebude. Poté, co mluvil s jednatelem společnosti, však správci daně nově sdělil, že se dostavit nemůže (tentokrát to vysvětloval zdravotními obtížemi). Ani u jednoho z pánů správce daně neznal adresu, kde by byli skutečně k zastížení. Neuvedli ji ani tito pánové sami, a neuvedla ji ani společnost, která jejich výslech navrhla. Správce daně tedy s ohledem na kontaktní údaje, které měl k dispozici, udělal maximum. OFŘ a krajský soud s jeho postupem správně souhlasily.

[13] Společnost se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Neúspěšná společnost nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.); žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. prosince 2023

Michaela Bejčková  
předsedkyně senátu