



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyň
Mgr. Blanky Fauré a Mgr. Ivety Postulkové ve věci

žalobkyně: **Investment Consulting Limited, Ltd., s.r.o. "v likvidaci"**
sídlem Kolbenova 609/38, 190 00 Praha 9,
IČ: 26148528
zastoupená advokátem JUDr. Pavlem Kačírkem
sídlem Zenklova 230/66, 182 00 Praha 8

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 620 00 Brno

za účasti insolvenčního správce Mgr. Ing. Vladimíra Doležela, Ph.D., IČ: 73628191,
Zámečnická 1, 620 00 Brno

žaloba proti rozhodnutí ze dne 24. 3. 2016 č. j. 12408/16/5100-41451-711055

t a k t o:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále též "městský soud") dne 3. 5. 2016 se žalobkyně domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále také "odvolací orgán" či "žalovaný" či "napadené rozhodnutí") blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku, jímž bylo částečně změněno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu, územního pracoviště v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2015, č. j. 186068/15/4227-21794-604272 (dále též „prvostupňový orgán“ či „správce daně“). Tímto rozhodnutím prvostupňový orgán jako správce daně žalobkyně podle ustanovení § 247 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) uložil žalobkyni pořádkovou ve výši 35 000 Kč za závažné maření správy daní spočívající v tom,

že bez dostatečné omluvy nevyhověla výzvě č. j. 110936/15/4227-21794-608641 ze dne 14. 5. 2015 ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která jí byla stanovena podle ustanovení § 57 odst. 1 a § 93 odstavec 4 daňového řádu správcem daně k poskytnutí údajů a vydání nebo zapůjčení listin, jež jsou nezbytné pro správu daní u daňového subjektu ČKD Praha DIZ, a.s., se sídlem Kolbenova 499, Praha 9. Napadeným rozhodnutím byla tato pokuta snížena na 31 500 Kč s tím, že důvody jejího uložení zůstaly zachovány.

2. *V prvním žalobním bodě* žalobkyně namítá, že se žalovaný dostatečně nevypořádal s její námitkou ohledně vad obsahu výzvy ze dne 14. 5. 2015 ve smyslu zjevné nepřiměřenosti a nezákonnosti rozsahu vyžadovaných dokladů a informací, která je klíčovou pro vymezení procesního postavení žalobkyně a rovněž tak pro vymezení povinností nepeněžitě povahy, jejichž údajné porušení bylo důvodem uložení pokuty. Upozorňuje, že byl osloven jako třetí osoba, tedy ve věci jiného daňového subjektu (obchodní korporace ČKD Praha DIZ a.s.), a proto nelze po žalobkyni požadovat doklady a informace vztahující se výlučně k jejím vnitřním záležitostem za situace, kdy nebylo s žalobkyní zahájeno žádné řízení. Požadavek prvostupňového orgánu shledává nelegitimní, neboť informační povinnost dopadá výlučně na subjekty, které "*poskytují plnění, které je předmětem daně*", a to s odkazem na ustanovení § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu ve spojení s ustanovením § 93 odst. 4 daňového řádu, což nemůže vést k jinému závěru, nežli k tomu, že takto mohou být ověřovány pouze skutečnosti tvrzené šetřeným daňovým subjektem, ale nikoliv vyžadovány informace, které spadají do výlučné informační autonomie třetí osoby. Zákonem jsou, dle názoru žalobkyně, stanovena pevná kritéria, za kterých správce daně může informace vyžadovat a neuplatní se správní uvážení. Správce daně může požadovat poskytnutí informací jen v uvedených zákonných limitech a po vyloučení přednostní možnosti získání požadovaných informací od orgánů veřejné moci.
3. *V druhém žalobním bodě* namítá neurčitost vymezení důvodů uložení pokuty a zmatečnost celého rozhodnutí, neboť z rozhodnutí žalované není zcela jednoznačně, které její konání mělo být důvodem udělení pokuty, zda to, že nepředložila listiny na výzvu ze dne 14. 5. 2015 nebo že při ústním jednání uspokojila požadavky správního orgánu pouze z 10 %. Upozorňuje, že při místním šetření zodpověděla všechny dotazy správce daně a přenechala mu veškeré relevantní doklady související s předmětem místního šetření. Žádné další požadavky vůči ní nebyly správcem daně vzneseny, jak vyplývá z protokolu o místním šetření ze dne 30. 6. 2015.
4. *V třetím žalobním bodě* namítá odlišné procesní postavení žalobkyně v řízení, když nejprve v pozici třetí osoby byla vyzvána k plnění informační povinnosti a následně prvostupňový orgán inicioval zcela odlišný procesní úkon – místní šetření a vymezil žalobkyni zcela odlišnou povinnost nepeněžitě povahy, než kterou žalobkyni původně zavázal svojí výzvou ze dne 14. 5. 2015. Povinnost aktivní účasti na místním šetření již však neměla žalobkyně vůči prvostupňovému orgánu, ale vůči správnímu orgánu, který místní šetření provedl. Žalobkyně se domnívá, že tímto postupem prvostupňový orgán ztratil právo sankčně postihnout žalobkyni dle původní výzvy.
5. *Ve čtvrtém žalobním bodě* je spatřuje další projev jisté zmatečnosti v tom, že žalovaný uložení pokuty žalobkyni koncipoval jako jakési sankční opatření, když z ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že pokutu nelze uložit jako trest, ale výlučně jako prostředek k získání součinnosti osloveného subjektu. Takováto součinnost však musí mít reálný základ. V tomto případě byla pokuta uložena po několikaměsíční nečinnosti

prvostupňového orgánu (poté co reagovala na výzvu ze dne 14. 5. 2015 písemným podáním ze dne 29. 5. 2015, již ze strany prvostupňového orgánu nezaznamenala žádnou aktivitu).

6. *V pátém žalobním bodě* namítá vady interpretace příslušných zásad daňového procesu ze strany prvostupňového orgánu, které žalovaný aproboval s tím, že je schopen a připraven tolerovat porušení zákona, pokud se tím dostojí cílů správy daní. Použil nepřipustně extenzivní výklad veřejnoprávní normy, aniž by respektoval zásadu, dle které by měla být šetřena základní práva či svobody. Zcela kategoricky odmítá závěr v tom smyslu, že by skutečně závažně mařila správu daní, neboť po zaslané výzvě odmítla správci daně poskytnout listiny ve výzvě identifikované. Vadně byla také posouzena možnost uložení pokuty v konkrétním případě, neboť ta má být uložena dle ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu za závažné maření správy bez dostatečné omluvy osloveného. V daném případě žalobkyně na výzvu reagovala, upozornila na její vady, což měl žalovaný vyhodnotit jako dostatečnou omluvu; v tomto bodě spatřuje nezákonnost rozhodnutí.
7. *V šestém žalobním bodě* namítá nepřezkoumatelnost uložení pokuty a její výše s odkazem na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 29. 6. 2005 ve věci sp. zn. 8 As 5/2005 nebo ze dne 27. 3. 2008 ve věci sp. zn. 4 As 51/2007), z které vyplývá, že správní orgán má při ukládání pokuty volnost správního uvážení, nicméně je vázán principy správního rozhodování, mezi které patří dostatečná přesvědčivost rozhodnutí. Tento přístup v napadeném rozhodnutí absentuje, když výše pokuty je odůvodněna pouhou rekapitulací skutkových zjištění a konstatováním zákonných kritérií pro uložení, aniž by bylo zřejmé, zda a jakým způsobem byla tato kritéria hodnocena. Žalovaný by měl zvažovat přitěžující a polehčující okolnosti jednání a vždy je posuzovat z hlediska konkrétního dopadu na danou věc. Žalovaný zcela zmatečně vymezil uspokojení správce daně předloženými doklady při místním šetření, které navíc postrádá oporu v příslušné spisové dokumentaci, aniž by nabídl jiné vysvětlení toho, proč byla uložena pokuta zrovna v té výši, v jaké byla uložena.
8. Závěrem žalobkyně uvádí, že nepochybně ani nikdy nemínila zpochybňovat právo prvostupňového orgánu na informace vyžadované výzvou ze dne 14. 5. 2015. Trvá pouze na tom, že tyto informace si musí prvostupňový orgán opatřit zákonným postupem respektující zásady zákonnosti a legální licence formulované v ustanoveních § 5 odst. 1 a 2 daňového řádu. S ohledem na to navrhuje, aby soud zrušil rozhodnutí obou správních orgánů.
9. Žalovaný ve svém vyjádření nejprve shrnul dosavadní průběh řízení a argumentaci žalobkyně. K nepřezkoumatelnosti, kterou žalobkyně namítla nejen k samotnému uložení pořádkové pokuty, ale i k její výši uvádí, že výše uložení pokuty závisí na správní úvaze orgánu, který do úvahy zahrne veškerá zásadní kritéria případu. Takto postupoval i prvostupňový orgán, když žalovaný poté shledal, že určité požadované dokumenty byly žalobkyní předloženy a 10% snížení uložené pořádkové pokuty řádně odůvodnil. Konkrétní výčet předložených dokumentů je pak obsahem protokolu ze dne 30. 6. 2015. Zdůrazňuje, že se nejednalo o všechny podklady, které správce daně po žalobkyni výzvou ze dne 14. 5. 2015 požadoval. Prvostupňové rozhodnutí a napadené rozhodnutí je třeba pojímat jako jeden celek.
10. Insolvenční správce, který k výzvě soudu uvedl, že bude uplatňovat práva osoby zúčastněné na řízení, vyslovil souhlas s obsahem žaloby a v plném rozsahu na ni odkázal.

11. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řás správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „ř. s.“], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 ř. s.). Věc rozhodl bez nařízení jednání, neboť oba účastníci s takovým postupem ve smyslu ustanovení § 51 odst. 1 ř. s. souhlasili (žalobkyně konkludentně, žalovaný výslovně).
12. Ze správního spisu vyplývá:
- a) Dne 14. 5. 2015 byla pod č. j. 110936/15/4227-21794-608641 vydána prvostupňovým orgánem výzva k poskytnutí údajů správci daně a k vydání nebo zapůjčení listin podle ustanovení § 57 odst. 1 a § 93 odst. 4 daňového řádu za podmínek daných § 58 daňového řádu. Dle této výzvy měla žalobkyně poskytnout údaje a vydat nebo zapůjčit listiny, jež jsou nezbytné pro správu daní u daňového subjektu ČKD Praha DIZ a.s., a to evidence pro účely daně z přidané hodnoty, daňové doklady, kterými žalobkyně deklaruje přijatá zdanitelná plnění, daňové doklady, kterými žalobkyně deklaruje uskutečněná zdanitelná plnění, dále byla žalobkyni uložena povinnost k předmětným daňovým dokladům předložit listiny, ze kterých bude patrné, kdo konkrétně a jak byla poskytnuta plnění v předmětných zdaňovacích obdobích dle příkazní smlouvy ze dne 2. 1. 2014, která byla uzavřena mezi ČKD Praha DIZ a.s. a žalobkyní. Ve výzvě byla žalobkyně poučena o povinnosti mlčenlivosti správce daně a o možnosti uložení pokuty ve výši do 500 000 Kč při nesplnění uložené povinnosti.
 - b) Na tuto výzvu reagovala žalobkyně prostřednictvím své právního zástupce písemným podáním ze dne 29. 5. 2015. Zdůraznila své postavení třetí osoby, vůči které nebylo zahájeno žádné daňové řízení, a tedy od ní nelze legitimně požadovat ve výzvě uvedené listiny a informace, neboť se vztahují výlučně k jejím vnitřní záležitostem. Upozornila prvostupňový orgán na to, že předmětná informační povinnost dopadá pouze na subjekty poskytující plnění, které je předmětem daně a že takto mohou být ověřovány pouze skutečnosti tvrzené šetřeným daňovým subjektem (v tomto případě ČKD Praha DIZ a.s. - pozn. soudu) a vztahující se k jeho daňovým povinnostem, ale nesmí být požadovány informace, které souvisí s daňovými povinnostmi žalobkyně coby oslovené třetí osoby, neboť tyto spadají do její výlučné informační autonomie. Zdůraznila, že rozhodnutí prvostupňového orgánu považuje za hrubé vybočení ze zásady zákonnosti (s odkazem na ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu), zásady legální licence (s odkazem na ustanovení § 5 odst. 2 daňového řádu) a zásady zdrženlivosti a přiměřenosti (s odkazem na ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu).
 - c) Dne 9. 6. 2015, pod č. j. 134004/4227-20794-605060, prvostupňový orgán dožádal Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, podle ustanovení § 17 odst. 1 a § 52 odst. 5 daňového řádu, aby provedl místní šetření u žalobkyně za účelem obstarání důkazů – listin, které byly požadovány na žalobkyni výzvou ze dne 14. 5. 2015. Dožádaný finanční úřad vyjednal s žalobkyní termín jednání, přičemž právní zástupce žalobkyně dožadujícímu orgánu avizoval, že daný postup považuje za nezákonný, neboť požadované údaje lze získat z úřední evidence.
 - d) Z protokolu o místním šetření ze dne 30. 6. 2015 je pak zřejmé, jaké listiny žalobkyně dožádanému finančnímu úřadu předala, když tyto jsou součástí správního spisu.
 - e) Dne 30. 8. 2015 vydal prvostupňový orgán rozhodnutí č. j. 186068/15/4227-217094-604272, kterým byla žalobkyni uložena pořádková pokuta ve výši 35 000 Kč, neboť nevyhověla výzvě ze dne 14. 5. 2015. Z obsahu prvostupňového rozhodnutí je zřejmé,

že prvostupňový orgán se zabýval závažností jednání žalobkyně s tím, že žádané listiny nebyly v plném rozsahu předloženy ani při místním šetření, neboť z předložených tabulek nebylo možné zjistit, kdo konkrétně a jakým způsobem poskytl peněžité plnění v předmětných zdaňovacích obdobích dle příkazní smlouvy ze dne 2. 1. 2014. Při uložení pořádkové pokuty prvostupňový orgán vycházel z jednání žalobkyně, důsledků, které z jejího jednání plynuly a jejích majetkových a ekonomických poměrů. Respektoval zásadu přiměřenosti, aby uložená sankce nebyla v hrubém nepoměru k významu porušené povinnosti. Na základě takto zjištěných skutečností pak uložil pokutu při spodní hranici - 35 000 Kč.

- f) Toto rozhodnutí napadla žalobkyně odvoláním, jehož obsah se prakticky shoduje s obsahem žalobních námitek. Na základě tohoto odvolání bylo vydáno napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016. Žalovaný přezkoumal prvostupňové rozhodnutí a dospěl k závěru, že *„odvolání je částečně důvodné“*. Nejprve v teoretické rovině shrnul institut pořádkové pokuty v daňovém řádu a uvedl, že pokuta byla žalobkyni uložena dle § 247 odst. 2 daňového řádu, neboť žalobkyně *„skutečně závažně mařila správu daní, neboť po zaslané výzvě odmítla správci daně poskytnout údaje a listiny ve výzvě identifikované“*. Zhodnotil však, že prvostupňový orgán *„do značné míry vybočil ze zákonných mezí v otázce výše uložené pokuty“*. Prvostupňový orgán se zabýval, zejména přiměřeností pořádkové pokuty s ohledem na finanční a majetkové poměry žalobkyně, významem porušené povinnosti a závažností jednání žalobkyně a jeho následků pro správu daní. Žalovaný má za to, že *„nelze zcela odhlédnout od výsledků úkonů, které správce daně učinil mezi vydáním předmětné výzvy a uložení pořádkové pokuty, tj. od výsledků dožádání, když shledal, že žalobkyně předložila a uspokojila danou výzvu z 10 %, a proto uloženou sankci o tuto hodnotu snížil“*. K jednotlivým odvolacím bodům uvedl, že prvostupňový orgán byl *„oprávněn obrátit se s požadavkem na předložení údajů nezbytných pro správu daní na žalobkyni, aniž by se muselo jednat o subjekt, u kterého je správa daní prováděna“*. Žalobkyně je totiž osobou poskytující plnění kontrolovanému daňovému subjektu (ČKD Praha DIZ a.s.), a to na základě příkazní smlouvy. Požadované listiny a údaje se sice týkají podnikatelských aktivit žalobkyně souvisejících s jejími daňovými povinnostmi, ale nelze uzavřít, že se jedná výlučně o její vnitřní záležitosti, když *„logicky v rámci svých podnikatelských aktivit navazuje vztahy s jinými subjekty, a právě tyto vztahy byly předmětem zjišťování správce daně, který tak legálně vyžadoval veškeré údaje a listiny, které by s nimi mohly potenciálně souviset“*. Nedal žalobkyni zapravdu ani v tom, že požadované listiny a údaje bylo možné přednostně zjistit z úřední evidence správce daně nebo od jiných orgánů veřejné moci s tím, že *„zákon nemůže být vykládán ad absurdum tak, že hledání ve vlastní evidenci a přednostní oslovení jiných orgánů veřejné moci musí proběhnout vždy a v každém případě bez ohledu na povahu vyžadovaných údajů a listin a na povědomí správce daně“*. K námitce zmatečného postupu prvostupňového orgánu pak dovodil, že z prvostupňového rozhodnutí naprosto jasně vyplývá to, že správce daně nejprve požadoval údaje na základě výzvy a po jejím nesplnění požadoval tytéž údaje v rámci místního šetření, přičemž žalobkyně požadavky správce daně splnila pouze z 10 %. Co se týče zmatečnosti úkonu správce daně, když dle názoru žalobkyně požadavkem na provedení místního šetření prvostupňový orgán inicioval zcela odlišný procesní úkon, nežli byl úkon původní, žalovaný uvedl, že *„místní šetření bylo provedeno prvostupňovým orgánem „navíc“ a nemělo vliv na jeho pravomoc uložit pořádkovou pokutu za nevyhovění předmětné výzvě“*. V této souvislosti odkázal i na svůj závěr ohledně snížení uložené

pořádkové pokuty, když celé řízení, včetně výsledku místního šetření, by se mělo promítnout do hodnocení porušení povinnosti žalobkyně. K námitce žalobkyně o uložení pokuty jako trestu konstatoval, že se ztotožňuje s žalobkyní v tom, že „*pořádková pokuta by měla sloužit k vynucení splnění dané povinnosti*“, což se promítlo i do jeho rozhodnutí. Nesouhlasil však s žalobkyní v tom, že by správce daně byl povinen vyzývat ke splnění uložené povinnosti nepeněžitě povahy opakovaně a pořádkovou pokutu nemohl uložit po prvním nevyhovění výzvě, bez ohledu na to, jaké další úkony v řízení inicioval. K zásadám hospodárnosti a přiměřenosti daňového řízení uvedl, že právě pro nečinnost žalobkyně byl prvostupňový orgán „*de facto nucen do přijatelné míry vybočit z mezí daných zásad správy daní, aby dostál cíli správy daní*“, když z celého případu je zřejmé, že místní šetření by se nemuselo konat, kdyby žalobkyně na písemnou výzvu reagovala.

13. Proti tomuto rozhodnutí směřuje napadená žaloba.

14. K prvnímu žalobnímu bodu, který se svým obsahem týká zejména toho, zda byl prvostupňový orgán oprávněn uložit žalobkyni, která nebyla účastníkem daňového řízení, povinnost podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu ve spojení s § 93 odst. 4 daňového řádu, městský soud uvádí, že podle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, *povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které poskytují plnění, které je předmětem daně*. Podle § 93 odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, *orgány veřejné moci a osoby, které mají listiny a další věci nezbytné pro správu daní, které mohou být důkazním prostředkem při správě daní, jsou povinny za podmínek podle § 58 na vyžádání správce daně listiny nebo jejich kopie a jiné věci vydat nebo zapůjčit k ohledání; ustanovení § 96 odst. 3 se použije obdobně. Vyžaduje-li to účel řízení, může si správce daně vyžádat úřední ověření předložené kopie*. Podle § 58 odst. 3 daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, *správce daně si může údaje podle § 57 vyžádat jen v případě, že je nelze získat z úřední evidence, kterou sám vede, správce daně si může vyžádat potřebné údaje od osob uvedených v § 57 jen v případě, že je nelze získat od jiného orgánu veřejné moci*.

15. Při hodnocení této žalobní námítky se soud nejprve zabýval obsahem výzvy ze dne 14. 5. 2015, ke kterému lze uvést, že prvostupňový orgán přesně stanovil, jaké doklady jsou od žalobkyně požadovány, a přihlédl k tomu, že u žalobkyně proběhl policejní zásah, při kterém byly policií některé účetní doklady zabaveny. Nelze odhlédnout od toho, že požadované doklady byly vystaveny na základě soukromoprávního aktu uzavřeného mezi žalobkyní a prověřovaným subjektem ČKD Praha DIZ a.s. s tím, že ve výzvě správce daně konstatoval nemožnost získání těchto listin nebo jejich kopií z úřední evidence vedené správcem daně a ani od jiného orgánu veřejné moci. Je tedy zřejmé, že prvostupňový orgán výzvu vydal až po zvážení možnosti získat požadované z vlastních zdrojů. Co se týče námítky informační autonomie subjektu, žalobkyně byla poučena o povinnosti správce daně zachovávat mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozví a o poměrech jiných osob. Správní orgán tedy při uložení povinnosti výzvou ze dne 14. 5. 2015 nevybočil z pravomoci dané mu citovanými ustanoveními daňového řádu a nelze akceptovat postup, aby žalovaná místo předložení požadovaných listin odeslala správci daně odpověď, ve které spekuluje o důvodnosti žádosti a zcela neprokazatelným způsobem tvrdí, že správce daně nebo jiný orgán veřejné moci disponuje požadovanými dokumenty. V napadeném rozhodnutí se žalovaný s argumenty žalobkyně řádně vypořádal, zdůraznil zásadu

hospodárnosti řízení, logiky a praktičnosti procesu a lze uzavřít, že žalobkyně požadované listiny nepředložila.

16. Z obsahu žaloby je zřejmé, že *v druhém až šestém bodě* žalobkyně brojí proti důvodům, které vedly k uložení pokuty, pravomoci prvostupňového orgánu sankčně žalobkyni postihnout, funkci uložené pokuty a posouzení závažnosti maření správy daní s ohledem na omluvu žalobkyně. Namítá nepřezkoumatelnost a nezákonnost rozhodnutí, která je důsledkem jeho nedostatečné přesvědčivosti a individualizace.
17. Soud nejprve činí odkaz na ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu, ve znění platném v době vydání napadeného rozhodnutí, dle kterého *pořádkovou pokutu do 500 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžité povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek.*
18. Podle ustanovení § 17 odst. 1 daňového řádu, ve znění platném v době vydání napadeného rozhodnutí, *místně příslušný správce daně může dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů nebo dílčích řízení nebo jiných postupů, které by sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo které by nemohl provést vůbec.* Z citovaného ustanovení je zřejmé, že správce daně z důvodu efektivity a hospodárnosti řízení dožádal místně příslušný finanční úřad žalobkyně (Finanční úřad pro hlavní město Prahu) k zajištění listin, jež byly předmětem výzvy ze dne 14. 5. 2015. Institut dožádání představuje pouze částečný přenos příslušnosti ke správě daní určitého daňového subjektu, a to v rozsahu daném dožádáním, čímž se zásadně liší od delegace, v rámci které je příslušnost skutečně přenesena. Prvostupňový orgán tedy tímto postupem nepřenesl místní ani věcnou příslušnost, pouze při jejich výkonu svěřil určitý úkon jinému, v tomto případě žalobkyni místně příslušnému, tedy i vzdálenostně bližšímu, finančnímu úřadu. Lze konstatovat, že tímto postupem naplnil zásady hospodárnosti řízení a šetření práv účastníků i třetích osob, které sama žalobkyně v rámci žaloby i odvolání zdůrazňuje. Závěr žalobkyně, že po tomto úkonu se prvostupňový orgán stal věcně nepřislušným k dalším úkonům v zahájeném daňovém řízení tak zcela postrádá oporu v jakémkoli zákonném ustanovení daňového řádu.
19. Dožádaný správní orgán provedl místní šetření, v rámci kterého, jak vyplývá z protokolu o místním šetření ze dne 30. 6. 2015, žalobkyně předložila některé z požadovaných dokumentů. K námitce, že při tomto úkonu nebylo žalobkyni sděleno, že svou povinnost nesplnila úplně, je třeba poznamenat, že dožádaný správní orgán nedisponuje celým správním spisem a ani informacemi, z kterých by mohl vyhodnotit, jaké další listiny by měly být předloženy. Z námitek žalobkyně uvedených v odvolání i žalobě však vyplývá, že si po celou dobu byla vědoma skutečnosti, že nepředložila všechny listiny (pokud totiž správci daně tvrdí, že listiny jsou v úřední evidenci, z které si je má sám zajistit, musí přesně vědět o jaké konkrétní listiny jde), jak byla správním orgánem vyzvána, ačkoliv tak učinit mohla a měla a hledá pouze důvod, jak postup správního orgánů zpochybnit.
20. Co se týče subsidiarity uložení pokuty, jejímž cílem má být (jak žalobkyně v souladu s výkladem ustanovení § 247 daňového řádu uvádí) nikoliv trestání či hrozba ale dosažení cíle, je nepochybné, že pořádková pokuta může být uložena i tehdy, když je správcem daně daňovému subjektu výzvou uložena povinnost a tento subjekt danou povinnost bez dostatečné omluvy ve stanovené lhůtě nesplní, přičemž tímto svým nekonáním závažně ztěžuje nebo maří správu daní. V daném případě nelze přehlédnout, že odpověď žalobkyně

na výzvu správce daně ze dne 29. 5. 2015 nemůže být soudem považována za omluvu, když v ní, jak již bylo shora uvedeno, žalobkyně spekuluje s důvody, proč tato výzva byla správním orgánem vydána, zda tuto povinnost skutečně má, a když zcela nekonkrétně sděluje správci daně, aby si žádané listiny vyhledal ve vlastní evidenci. Z prvostupňového i napadeného rozhodnutí vyplývá, že správní orgány se zabývaly veškerými detaily, které vedly k uložení sankce, zvážily jednání žalobkyně včetně jednání při místním šetření, velice pečlivě vážily finanční situaci žalobkyně a její majetkové poměry a stanovily pokutu na dolní hranici sazby korigovanou napadeným rozhodnutím. Soud se závěry žalovaného ohledně závažnosti jednání žalobkyně ztotožňuje, neboť odmítnutí vydání listin kritérium závažnosti jednání splňuje. Pokud si prvostupňový orgán snaží zajistit listiny důležité pro daňové řízení jiným způsobem (místní šetření) nelze mít za to, že již pro toto nelze žalobkyni pokutou postihnout, když na nadto uložená povinnost není z její strany splněna v plné výši.

21. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého důvodu byla pokuta žalobkyni uložena, a nelze mít pochyb o tom, že se tak stalo z důvodu nesplnění povinnosti, která byla žalobkyni uložena výzvou ze dne 14. 5. 2015 a nikoli pro jednání žalobkyně při místním šetření. Jednání žalobkyně při místním šetření uvažoval žalovaný jako jedno z kritérií pro stanovení výše pokuty, což v napadeném rozhodnutí řádně objasnil a vysvětlil; že tedy jednání žalované posuzoval jako jeden celek a nemohl tak odhlédnout od výsledku dožádání, které ostatně bylo pro žalobkyni jakousi „polehčující okolností“. V souladu s žalobkyní citovanou judikaturou NSS žalovaný v napadeném rozhodnutí objasnil, proč jednání žalobkyně považuje za závažné maření správy daní, při stanovení výše pokuty se opřel o žalobkyní nezpochybněnou majetkovou a finanční situaci zjištěnou správcem daně a jeho rozhodnutí korigoval. V tomto směru nelze shledat napadené rozhodnutí za zmatečné či nezákonné.
22. Žalovaný se bezezbytku vypořádal s jednotlivými odvolacími důvody, které ostatně tvoří i žalobní body podané žaloby. Soud pro úplnost odkazuje, s přihlédnutím na rozsah žaloby a množství argumentů, které se opakují a překrývají, na ustálenou judikaturu NSS (srov. např. Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013 č.j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013, č.j. 7 As 182/2012-58, ze dne 19.2.2014 č.j. 1 Afs 88/2013-66; všechna rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz), z které vyplývá, že povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný žalobní argument, přičemž odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související.
23. K námitce vybočení správního orgánu ze zásad stanovených v ustanovení § 5 odst. 1 až 3 daňového řádu z obsahu správního spisu nevyplývá, že by správní orgán nepostupoval v souladu se zákonem či jinými právními předpisy, když jeho postup nachází oporu právě v daňovém řádu, aniž by překročil svou pravomoc či porušil práva a právem chráněné zájmy žalobkyně. Tato tvrzení žalobkyně byla i přes obsáhlost celé žaloby uváděna pouze v obecné rovině, bez jasných a prokazatelných skutkových tvrzení, z kterých by takového porušení základních zásad daňového řízení jednoznačně vyplývalo.
24. Na základě výše uvedeného, když neshledal námitky žalobkyně důvodnými, soud žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

25. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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 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 nejbližší 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.

Praha 25. září 2019

JUDr. Jan Ryba v. r.
předseda senátu