



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyň JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a Mgr. Barbory Berkové v právní věci žalobce **Mgr. V. Š., Ph.D.**, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9.9.2013 č.j. 22170/13/ 5000-14501-806485, ve věci pořádkové pokuty,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9.9.2013 č.j. 22170/13/ 5000-14501-806485 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3.600,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 3.4.2013 č.j. 1063190/13/3203-05400-803417, kterým byla žalobci uložena pořádková pokuta za neuposlechnutí pokynu úřední osoby podle § 247 odst. 1 písm. b) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do r. 2013 (dále jen „d.ř.“).

Namítá m.j., že žalobcovo jednání bylo toliko reakcí na jednání správce daně, který bránil žalobci uvést do protokolu, že navrhuje pořídit audiozáznam výpovědi svědka, neboť měl za to, že protokolace probíhá s podstatnými nepřesnostmi. Narušování průběhu jednání tak mělo spočívat ve dvou vstupech žalobce do výslechu, kdy při prvním namítal nepřesnost protokolace a nepochopení svědka, přičemž navrhl pořízení zvukového záznamu (což nebylo protokolováno), při druhém žádal o zaprotokolování svého návrhu na pořízení zvukového záznamu. Tím nikterak neznemožňoval provádění výslechu, tzn. neztěžoval průběh jednání či správu daní.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Má za to, že správce daně protokoloval řádně. I v případě, že by nebylo některé sdělení protokolováno, nemohlo by to mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, když žalobce byl v úvodu jednání na možnost udělení pořádkové pokuty výslovně poučen. Až v závěru měl žalobce klást svědkovi dotazy či uplatňovat své námítky či návrhy. Tak byl také v úvodu jednání poučen.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že předmětem jednání, u něhož byla pořádková pokuta uložena, byl výslech svědka v rámci daňového řízení, kde žalobce zastupoval daňový subjekt. V úvodu jednání byl sdělen předmět výslechu a následuje poučení: *„Správce daně ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) DŘ vede daňové řízení. Jednání bude probíhat tak, že svědkovi budou kladeny otázky tak, jak budou současně zaprotokolovány. (...) Po zodpovězení všech otázek a jejich zaprotokolování bude umožněno zástupci DS klást svědkovi otázky. V souladu s ustanovením § 11 odst. 1 písm. a) DŘ a v návaznosti na udělená poučení správce daně žádá zástupce DS, aby v průběhu protokolace otázek a odpovědí nezasahoval do průběhu jednání a nevstupoval správci daně ani svědkovi do řeči. V závěru jednání mu bude dán prostor jak pro kladení otázek svědkovi, tak pro další sdělení, včetně možnosti uplatnění návrhů a výhrad proti obsahu protokolu. Nerespektování tohoto pokynu správce daně bude posuzováno jako důvod pro uložení pořádkové pokuty podle § 247 DŘ.“* Následují tři strany protokolace výpovědi svědka bez protokolace jakéhokoli náznaku rušení jednání, nato je protokolována námitka svědka, že mu položená otázka se mu zdá nepřesná. V protokolaci nato následuje věta: *„(Žalobce) žádá o zaprotokolování rozhovoru se svědkem v kontextu svědkova vyjádření, že otázce vůbec nerozumí.“* Po krátkém vysvětlení, že svědek nerozuměl ještě způsobu protokolace, následuje další text: *„(Žalobce) přes opakované upozornění opět vstupuje do protokolu a žádá protokolaci svých sdělení a návrhů.“* a bezprostředně za ním je zaprotokolováno udělení pořádkové pokuty. Až z následné protokolace polemiky mezi žalobcem a správcem daně vyplývá, že žalobce žádal o pořízení zvukového záznamu výpovědi svědka, neboť měl za to, že dochází k opakujícím se nepřesnostem v protokolaci, a to v částech výslechu, které žalobce pokládal za podstatné.

S ohledem na to, že jiné projevy žalobce nejsou před udělením pořádkové pokuty protokolovány a s ohledem na to, že žalovaný ve vyjádření k žalobě

nezpochybňuje průběh jednání, jak jej žalobce popsal, vychází soud z tohoto závěru o skutkovém stavu:

Žalobce byl v úvodu jednání poučen, že nemá vůbec mluvit až do ukončení odpovědi svědka na otázky správce daně, kdy až poté mu bude dán prostor pro námítky, vyjádření či jeho otázky. První projev žalobce porušující tento pokyn je žádostí o zaprotokolování námitek svědka proti nejasnosti kladené otázky. Druhým a před udělením pokuty posledním projevem žalobce je žádost o pořízení zvukového záznamu, když má za to, že je protokolováno nepřesně.

Rozhodnutím ze dne 3.4.2013 pak správce daně uložil žalobci pořádkovou pokutu za neuposlechnutí pokynu správce daně, kde skutkově odkazuje na shora uvedenou protokolaci výsledku svědka. Žalovaný pak toto rozhodnutí potvrdil napadeným rozhodnutím, kdy krom skutkového odkazu na protokolaci doplňuje, že „*k výslovnému poučení došlo i s ohledem na předchozí zkušenosti s odvolatelem při předešlých jednáních (...) Vzhledem k průběhu výsledku, který dle zákona vede správce daně a je tím pádem zodpovědný i za jeho průběh, je odvolací orgán přesvědčen, že uložení pořádkové pokuty v konkrétním případě, kdy odvolatel navzdory poučení vědomě a záměrně vstupoval do prováděného výsledku svědka, bylo zcela na místě. Ingerence odvolatele byla nejen v rozporu s pokyny správce daně, ale i svým obsahem zjevně znemožňovala provádění výsledku tím, že výsledek jako takový by již nebyl prováděn správcem daně, ale byl by veden dle požadavků odvolatele. (...) To, že svědek sám byl názoru, že je protokolováno nepřesně, se nezakládá na pravdě. Svědek pouze nerozuměl, jakým způsobem budou protokolovány jeho připomínky ke způsobu protokolace výpovědi. Navíc, jak je z výpovědi samotné patrné, svědek v jejím závěru žádné výhrady k obsahu protokolu neměl. (...) I samotná pokuta nebyla uložena za to, že požadoval pořízení zvukového záznamu, ale z důvodu, že zasahoval svévolně do průběhu řízení, a to i s ohledem na předchozí zkušenosti. Odvolatel také nepřipustně subjektivně interpretoval obsah výpovědi svědka a žádal o protokolaci svých závěrů jako vyjádření svědka.*“

Podle § 247 odst. 1 písm. b) d.ř. pořádkovou pokutu do 50 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje průběh řízení tím, že neuposlechne pokynů úřední osoby, která řízení vede.

Podle § 60 odst. 1 d.ř. o ústních podáních a jednáních při správě daní sepíše správce daně protokol.

Podle § 60 odst. 2 d.ř. správce daně může pořídit o úkonech, o kterých se podle zákona pořizuje protokol, obrazový nebo zvukový záznam, který je přílohou protokolu; o této skutečnosti předem uvědomí osoby, které se tohoto úkonu účastní.

Podle § 60 odst. 3 d.ř. písm. f), i), j) protokol musí obsahovat zejména

- f) vylíčení průběhu jednání.
- i) návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu,
- j) vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám.

Podle § 62 odst. 2 d.ř. správce daně zaznamená všechna vyjádření k protokolované věci, návrhy a výhrady vznesené osobami zúčastněnými na protokolovaném jednání a své stanovisko k nim.

Z uvedených zákonných ustanovení se podává, že uplatnit připomínky proti protokolaci je právem daňového subjektu (včetně toho, za něhož jedná zástupce), stejně jako je právem daňového subjektu, aby jeho námítky byly zaprotokolovány a vypořádány.

Z d.ř. (stejně jako z jiných procesních předpisů – soudního řádu správního, občanského soudního řádu, trestního řádu, správního řádu, zákona o přestupcích, atd.) nevyplývá, že by výslech nemohl být veden způsobem, že nejdříve se ptá správce daně a až po vyčerpání jeho otázek je prostor k dotazům dán daňovému subjektu, resp. jeho zástupci. To však neznamená povinnost daňového subjektu (jeho zástupce) až do této chvíle jen sedět a mlčet. V případě námitek k protokolaci (nejsou-li zjevně obstrukční či matoucí vyslýchaného – to se však z protokolu o výslechu svědka v tomto konkrétním případě nepodává) je naopak žádoucí, aby byly zaprotokolovány bezprostředně u té části výslechu, kde mělo k nepřesnosti dojít tak, aby případné rozpory v názorech na to, co svědek řekl, či na co vůbec odpovídal, byly odstraněny v okamžiku, kdy všichni přítomní ví, jaký rozpor se odstraňuje. Je-li tu tedy stručná a věcná námitka k protokolaci, bývá žádoucí ji vyřešit ihned.

Pokud jde o uložení pořádkové pokuty, je třeba zdůraznit, že zákonodárce vědomě v d.ř. volil termín *závažně ztěžuje* průběh řízení v § 247 odst. 1, aby naznačil, že právě jen takové jednání, které *objektivně* dosahuje intenzity *závažného ztěžování*, zakládá důvod pro udělení pořádkové pokuty. Činil tak u vědomí, že jak subjektivní pocity křivdy daňového subjektu, tak i subjektivní vnímání správce daně jsou exaltovány okolnostmi, souvisejícími s meritem věci, ale i např. s vzájemnou osobní zkušeností z jiných řízení. Institucím a orgánům, jež reprezentují veřejnou moc státu, přísluší vždy větší dávka tolerance, velkorysosti a nadhledu, než je tomu u účastníků řízení. Tomu odpovídá i základní povinnost všech správců daně vystupovat *zdvořile* (§ 6 odst. 4 d.ř.), zatímco povinností účastníků řízení je chovat se jen tak, aby toto chování *závažně neztěžilo řízení* (§ 247 odst. 1 d.ř.). Zákonodárce tak klade co do intenzity slušnosti chování na správce daně a na daňový subjekt (jeho zástupce) zcela jiné nároky.

Ze shora shrnutého skutkového stavu vyplývá (opak správní orgány netvrdí), že žalobci byla udělena pořádková pokuta toliko za tento souhrn žalobcových projevů:

- 1) námitku k protokolaci,
- 2) žádost o její zaprotokolování, a
- 3) žádost o pořízení zvukového záznamu.

Tyto projevy ani jednotlivě ani ve svém souhrnu nepředstavují podle názoru podepsaného soudu *závažné ztěžování* průběhu řízení, protože nejsou důvodem udělení pořádkové pokuty podle § 247 odst. 1 d.ř.

Proto krajský soud napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nezabýval se přitom dalšími uplatněnými žalobními body, když jejich vypořádání nemůže vést k jinému rozhodnutí o žalobě.

Právními názory vyslovenými v tomto rozsudku jsou daňové orgány v dalším řízení vázány (§ 78 odst. 5 d.ř.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s.ř.s. s ohledem na procesní úspěch žalobce ve sporu. Náklady žalobce činí zaplacený soudní poplatek 3.000,- Kč a paušální náhrada hotových výdajů za dva provedené úkony odpovídající právní službě advokáta ve výši 300,- Kč/úkon (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. ve spojení s nálezem Ústavního soudu ze dne 7.10.2014 sp. zn. Pl. ÚS 39/13). Těmito úkony jsou sepsání žaloby a sepsání repliky k vyjádření žalovaného. Takovým úkonem však není „příprava a převzetí věci“, když součástí takového úkonu advokáta je i „převzetí“, zatímco žalobce sám neměl od koho co „převzít“.

Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 23. dubna 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu