



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: J.B., zastoupené JUDr. Tomášem Slavíkem, advokátem se sídlem Čs. legii 42/I, Klatovy**, proti **žalovanému: Krajský úřad Plzeňského kraje, se sídlem Škroupova 18, Plzeň, zastoupenému JUDr. Zdeňkem Vlčkem, advokátem se sídlem Na Roudné 18, Plzeň**, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2013, čj. EK/4820/13,

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

I. Předmět řízení

Žalobou předanou k poštovní přepravě dne 8. 11. 2013 se žalobkyně jako poplatník místního poplatku z ubytovací kapacity domáhala zrušení rozhodnutí Krajského úřadu Plzeňského kraje ze dne 30. 8. 2013, čj. EK/4820/13, a rozhodnutí Městského úřadu v Klatovech ze dne 7. 5. 2013, čj. FO/723/2013, a vrácení věci k dalšímu řízení.

Postup správců daní a práva a povinnosti daňových subjektů upravuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů [dále jen „*daňový řád*“ nebo „*zákon č. 280/2009 Sb.*“].

Místní poplatky, včetně místního poplatku z ubytovací kapacity, upravuje zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů [dále jen „*zákon o místních poplatcích*“ nebo „*zákon č. 565/1990 Sb.*“].

II. Řízení před správními orgány

Dne 22. 1. 2013 pod čj. FO/82/2013 Městský úřad v Klatovech vyzval žalobkyni podle § 92 odst. 4 daňového řádu k předložení všech nájemních smluv uzavřených mezi provozovatelem (pronajímatelem) ubytovacího zařízení 5. května 648/IV., Klatovy, a nájemcem.

Na tuto výzvu žalobkyně dne 8. 2. 2013 písemně odpověděla, že uvedené nájemní smlouvy jsou uzavírány ústně, výjimku tvoří ubytování z řad sociálně slabých, se kterými jsou smlouvy uzavírány písemně (tyto smlouvy jsou následně dokládány na Městský úřad v Klatovech, odbor sociálních věcí a zdravotnictví).

Dne 15. 4. 2013 pod čj. FO/601/2013 Městský úřad v Klatovech vyzval žalobkyni podle § 92 a § 97 daňového řádu, podle § 7 zákona o místních poplatcích a podle Obecně závazné vyhlášky města Klatovy č. 1/2011, o místních poplatcích, ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, a sice k doplnění chybějících záznamů do evidenční knihy ubytovaných za rok 2012, jejímu předložení správci místního poplatku a k následnému řádnému a úplnému vedení evidenční knihy ubytovaných osob v provozovně 5. května 648/IV., Klatovy. Dále k předložení ubytovacích smluv s osobami pobírajícími sociální dávku doplatek na bydlení, popř. jejich seznamu s celkovou dobou ubytování na ubytovně 5. května 648/IV., Klatovy.

Na tuto výzvu žalobkyně dne 22. 4. 2013 písemně odpověděla, že všechny evidenční ubytovací knihy (tedy i za rok 2012) se při stěhování ztratily. O dva dny později zástupce žalobkyně R.M. odmítl předložit správci poplatku nájemní smlouvy s osobami pobírajícími sociální dávky s tím, že si je má sám vyžádat na úřadu práce (podle úředního záznamu pracovníků Městského úřadu v Klatovech ze dne 24. 4. 2013).

Rozhodnutím ze dne 7. 5. 2013, čj. FO/723/2013, Městský úřad v Klatovech podle § 247 odst. 2 daňového řádu žalobkyni uložil pořádkovou pokutu ve výši 10.000,- Kč za závažné ztěžování nebo maření správy daní v průběhu řízení spočívající v tom, že nevyhověla výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která jí byla stanovena zákonem nebo správcem místních poplatků: ve stanovené lhůtě nebyly předloženy ubytovací smlouvy s osobami pobírajícími sociální dávku doplatek na bydlení ani jejich seznam s celkovou dobou ubytování na ubytovně 5. května 648/IV., Klatovy, za rok 2012, požadované výzvou ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy ze dne 15. 4. 2013, čj. FO/601/2013.

Proti tomuto rozhodnutí správce poplatku prvního stupně se žalobkyně odvolala.

Rozhodnutím ze dne 30. 8. 2013, čj. EK/4820/13, Krajský úřad Plzeňského kraje odvolání žalobkyně zamítl a odvoláním napadené rozhodnutí Městského úřadu v Klatovech potvrdil.

III. Žaloba

V žalobě žalobkyně jako poplatník místního poplatku namítá, že správní orgán prvního stupně a odvolací orgán chybně vyložily ust. § 247 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně neztěžovala ani nemařila správu daní závažným způsobem, vždy na výzvy správce daně reagovala a daňový řád uvádí jiný důsledek případného porušení procesní povinnosti nepeněžitě povahy (pomůcky dle § 98 daňového řádu). Na výzvu správce ze dne 22. 1. 2013 žalobkyně reagovala svou odpovědí nazvanou „Odpověď“ na výzvu k doložení dokladů“ orgánu podanou dne 8. 2. 2013. Na výzvu správce ze dne 15. 4. 2013 žalobkyně reagovala dopisem ze dne 22. 4. 2013 spolu s dodatkem pronajímatele, který potvrzoval tvrzení žalobkyně uváděná v jejím dopise. Žalobkyně rovněž spolupracovala se správcem daně i tím, že pověřila R.M., aby ve věci výběru místního poplatku z ubytovací kapacity za ni jednal se správcem daně. Rovněž tento postup žalobkyně rozhodně nesvědčí tomu, že by se závažným způsobem snažila ztěžovat či mařit postup správce daně při výběru místního poplatku. O tom, že R.M. vypověděl v řízení plnou moc, žalobkyně nevěděla. O tom byl správcem daně sepsán dne 24. 4. 2013 pouze úřední zápis. Správce daně, aniž by sdělil, že je třeba dále tvrdit a dokazovat při výběru místního poplatku, uložil žalobkyni již bez dalšího pořádkovou pokutu dle § 247 odst. 2 daňového řádu.

Žalobkyně v žalobě dále poukazuje na to, že předpokladem pro uložení pokuty dle citovaného ustanovení daňového řádu je to, že zákon pro takovéto porušení povinnosti nepeněžitě povahy nestanoví jiný důsledek. Tímto důsledkem však dle daňového řádu je stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu), které má k dispozici nebo které si obstará. Pokud následně správce v této věci těchto pomůcek i skutečně využil při stanovení daňové povinnosti žalobkyně, tak dle názoru žalobkyně neměl užít ust. § 247 odst. 2 daňového řádu. Nedoložila-li žalobkyně požadované podklady (objektivní důvod však sdělila), nebylo to důvodem pro uložení pořádkové pokuty, nýbrž důvodem pro vyměření daně dle pomůcek. Správní orgán žalobkyni následně i prostřednictvím pomůcek, které si opatřil z části i od ní samotné, místní poplatek doměřil. Neunesení důkazního břemene ze strany žalobkyně v procesu doměřování místního poplatku nemůže být sankcionováno pořádkovou pokutou. K tomu má správní orgán svěřeno daňovým řádem vyměření daně užitím pomůcek, k čemuž i přistoupil (viz platební výměr Městského úřadu v Klatovech č. 14/2013, vydaný dne 18. 9. 2013 pod čj. FO/1440/2013). Správní orgány obou stupňů tak porušily ust. § 247 odst. 2 daňového řádu, když uložily pořádkovou pokutu, aniž byly splněny podmínky dané tímto zákonným ustanovením. Správce daně porušil zásadu uvedenou v § 5 odst. 1 a 3 daňového řádu, tj. nepostupoval v souladu se zákonem (chybná aplikace ust. 247 odst. 2 daňového řádu), a nešetřil práva a právem chráněné zájmy žalobkyně (§ 5 odst. 3 daňového řádu) tím, že vyměřil pořádkovou pokutu, aniž by byly splněny podmínky zákona.

IV. Vyjádření žalovaného správního orgánu

K obsahu žaloby se Krajský úřad Plzeňského kraje vyjádřil tak, že argumentaci žalobkyně považuje za nesprávnou. Evidenční kniha osob ubytovaných na ubytovně 5. května 648/IV, Klatovy, nebyla úplně a řádně vedena ani po doručení výzvy k plnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy. Uvedené tvrzení vyplývá ze spisového materiálu, především ze zápisu z kontroly ubytovací knihy ze dne 19. 10. 2012, ze zprávy o daňové kontrole ze dne 19. 10. 2012, ze zápisu z místního šetření ze dne 9. 11. 2012 a z kopií dokladů předložených

ubytovatelem s tím, že byly provedeny kontroly obou knih. Spisový materiál tedy vyvrací skutkovou argumentaci žalobkyně. Žalovaný se neztotožnil ani s právní argumentací žalobkyně. Ustanovení § 81 odst. 1 daňového řádu stanoví: „*Úřední osoba provádějící místní šetření má v době přiměřené předmětu místního šetření, zejména v době provozu, právo na přístup na pozemky, do každé provozní budovy, místnosti a místa, včetně dopravních prostředků a přepravních obalů, k účetním záznamům nebo jiným informacím, a to i na technických nosičích dat, v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení cíle správy daní. Toto právo má též, jde-li o obydlí, které daňový subjekt užívá současně pro podnikání, je-li to nezbytné a nelze-li rozhodné skutečnosti zjistit jiným způsobem.*“. Z toho vyplývá, že: „*Pokud osoba, v jejíchž prostorách chce správce daně provést místní šetření, odmítne správci daně přístup do těchto prostor, popř. mu odmítne přístup k účetním záznamům či informacím, je splnění této povinnosti vynutitelné uložením pokuty podle § 247 odst. 2, a to až do výše 50.000,- Kč.*“. Ustanovení § 82 odst. 1 daňového řádu stanoví: „*Daňový subjekt a další přítomné osoby jsou povinny poskytnout úřední osobě, která provádí místní šetření, všechny přiměřené prostředky a potřebnou součinnost k účinnému provedení místního šetření.*“. Z toho vyplývá, že: „*Součinnost je komentovaným ustanovením pojmána nikoliv jako právo, ale povinnost. Její nesplnění proto může být sankcionováno uložením pokuty podle § 247 odst. 2, a to až do výše 50.000,- Kč.*“. Je tedy zřejmé, že daňový subjekt má povinnost předložit knihu ubytovaných osob (dá se podřadit pod jiné informace v § 81 odst. 1 daňového řádu). Povinnost vést tuto knihu vyplývá z § 7 odst. 3 zákona o místních poplatcích. Dle dikce § 247 odst. 2 daňového řádu podle názoru žalovaného před tím, než může být uložena pořádková pokuta, musí správce daně dát daňovému subjektu (třebas i ústní) výzvu ke splnění povinnosti, kterou žalovaný dal. Žalovaný tedy soubor žalobních námitek, které směřují proti chybnému právnímu posouzení a chybným skutkovým zjištěním, považuje za nedůvodný. Má za to, že vydaná rozhodnutí jsou po formální i obsahové stránce v souladu se zákonem, nepostrádají žádnou ze zákonných náležitostí a jsou také řádně odůvodněna, kdy s ohledem zejména na obsáhlou argumentaci rozhodnutí o odvolání je zřejmé, že se žalovaný s uplatněnými námitkami podrobně zabýval a důsledně vypořádal.

V. Vlastní argumentace soudu

V.1 Úvod

Soud předesílá, že v daném případě byla žalobkyně shledána odpovědnou ne za to, že do evidenční knihy ubytovaných za rok 2012 nebyly doplněny chybějící záznamy a evidenční kniha nebyla předložena správci poplatku, nýbrž za to, že nebyly předloženy ubytovací smlouvy s osobami pobírajícími sociální dávku doplatek na bydlení ani jejich seznam s celkovou dobou ubytování za rok 2012.

Podle § 247 odst. 2 daňového řádu pořádkovou pokutu do 50 000 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.

Z toho plyne, že mezi podmínky uložení pořádkové pokuty podle § 247 odst. 2 daňového řádu, které musí být splněny současně, patří, že správa daní je ztěžována nebo mařena závažně a že zákon nestanoví jiný důsledek.

V.2 Podmínka „závažně ztěžuje nebo maří správu daní“

Žalobkyně tvrdí, že tato podmínka v jejím případě splněna nebyla.

Z dikce této podmínky je zřejmé, že ztěžovat či mařit správu daní lze prostým způsobem nebo závažně. Znak „závažně“ proto musí být v rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty explicitně odůvodněn nebo musí alespoň z okolností případu být patrné, že jde o závažný stupeň ztěžování či maření.

Jestliže odvolací orgán odvolání zamítá a odvoláním napadené rozhodnutí první instance potvrzuje, pak druhoinstanční rozhodnutí tvoří s rozhodnutím správního orgánu prvního stupně jeden celek. Z rozhodnutí Městského úřadu v Klatovech ze dne 7. 5. 2013, čj. FO/723/2013, není závažnost ztěžování nebo maření správy místního poplatku dostatečně patrna. Správce poplatku prvního stupně však vypracoval předkládací zprávu k odvolání žalobkyně, kterou odvolací orgán akceptoval a kterou pojal do svého rozhodnutí ze dne 30. 8. 2013, čj. EK/4820/13.

V ní a v něm se mj. praví: „Dne 23. 1. 2013 byly daňovým subjektem předloženy evidenční listy ubytovaných osob za ubytovací zařízení 5. května 648/IV., Klatovy, za 2. pololetí roku 2012. Na evidenčních listech bylo vedeno 10 osob pobírajících dávku doplatek na bydlení, která je vyplácena žadatelům bydlícím na ubytovnách. Dle seznamu klientů na soukromých ubytovnách Klatovy ke dni 27. 11. 2012, poskytnutého úřadem práce, byl počet klientů (= osob pobírajících doplatek na bydlení) celkem 18. Podle správce daně tím nebyl správně odveden místní poplatek z ubytovací kapacity za všechny osoby pobírající sociální dávky. Proto správce daně první výzvou žádal o předložení nájemních smluv mezi provozovatelem ubytovny a ubytovanými osobami (na základě provedených místních šetření bylo správcem daně zjištěno, že všechny osoby nejsou vedeny v evidenčních knihách a není tak správně odváděn místní poplatek z ubytovací kapacity). Daňový subjekt na výzvu smlouvy nepředložil, jen podal odpověď dne 8. 2. 2013. Dne 15. 4. 2013 vydal správce daně další výzvu, ve které daňový subjekt vyzýval k doplnění chybějících záznamů do evidenční knihy ubytovaných za rok 2012 a dále k předložení ubytovacích smluv s osobami pobírajícími sociální dávku doplatek na bydlení na ubytovně 5. května 648/IV., Klatovy, aby mohl porovnat, zda jsou všechny osoby pobírající dávku na bydlení řádně vedeny v evidenčních knihách. Na to daňový subjekt reagoval odpovědí ze dne 24. 4. 2013, že došlo ke ztrátě evidenčních knih. Při ústním jednání dne 24. 4. 2013 zástupce daňového subjektu pan M. odmítl předložení smluv s osobami pobírajícími dávku doplatek na bydlení s tím, že si je má správce daně vyžádat na úřadu práce sám. Dle telefonického ověření na úřadu práce musí mít ubytovatel smlouvu jako podklad do účetnictví pro finanční úřad a druhá je uložena na úřadu práce. Úřad práce nemůže dle zákona č. 111/2006 Sb., o pomoci v hmotné nouzi, poskytnout údaje o klientech pobírajících dávku na bydlení v soukromé ubytovně (vyjádření úřadu práce ze dne 2. 1. 2013). Proto správce daně žádal tyto údaje na daňovém subjektu. V případě ztráty evidenčních knih nemůže správce daně jinak provést kontrolu odvedeného místního poplatku.“.

Z celku rozhodnutí správních orgánů je tedy dobře seznatelná relevance požadovaných listin pro přezkoumávanou věc. Z úředního záznamu ze dne 24. 4. 2013 je nadto patrné, že

zástupci žalobkyně bylo sděleno, že úřad práce nemůže ubytovací smlouvy s osobami pobírajícími doplatek na bydlení ani informace o nich správci poplatku poskytnout. Z předestřených okolností případu lze tak podle názoru soudu dojít k tomu, že žalobkyně ztěžovala správu uvedeného místního poplatku závažným způsobem.

Z tohoto důvodu soud nepokládá námitku, že žalobkyně neztěžovala správu daně závažně, za důvodnou.

V.3 Podmínka „*nestanoví-li zákon jiný důsledek*“

Žalobkyně je toho názoru, že daňový řád uvádí jiný důsledek případného porušení procesní povinnosti nepeněžitě povahy (pomůcky dle § 98 daňového řádu). Tento svůj názor však nijak neodůvodnila.

Na rozdíl od žalobkyně má soud za to, že stanovení daně (poplatku) podle pomůcek pod jiný zákonem stanovený důsledek předpokládaný v § 247 odst. 2 daňového řádu podřadit nelze.

Ust. § 247 daňového řádu upravuje pořádkovou pokutu. K podstatě takovýchto deliktů se doktrína vyjadřuje takto: „*Správní pořádkový delikt spočívá v tom, že odpovědný subjekt ... nesplnil procesní povinnost uloženou právním předpisem stanoveným způsobem, a správní orgán uložením pořádkové sankce ... nutí povinnou osobu k jejímu řádnému splnění. Specifickým rysem, který odlišuje pořádkový delikt od jiných typů správních deliktů, je právě jeho účel: prosazení porušených nebo nesplněných povinností.*“ [Dušan Hendrych a kol.: Správní právo. Obecná část. 8. vyd. Praha 2012, s. 457], a takto: „*Správní pořádkové delikty jsou definovány jako protiprávní jednání (nebo nečinnost), kdy odpovědný subjekt (zpravidla účastník řízení) nesplnil procesní povinnost uloženou právním předpisem a správní úřad ho uložením pořádkového trestu nutí k jejímu řádnému splnění. Účelem se jeví prosazení splnění právních povinností především v rámci nějakého správního rozhodovacího procesu, uplatnění však nachází i v procedurách kontrolních (výkon správního dozoru), jako obrana proti narušení, maření a ztěžování postupů správního úřadu.*“ [Vladimír Sládeček: Obecné správní právo. 3. vyd. Praha 2013, s. 221]. Za „jiný důsledek“ uvedený v § 247 odst. 2 daňového řádu tedy možno pokládat např. pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu. Nesplnění povinnosti včasného podání tvrzení daně je sice rovněž porušením povinnosti nepeněžitě povahy, avšak zákon pro takové porušení povinnosti vytváří odlišný postih; je jím rovněž pokuta, jejíž výše je vyjádřena procenty a odvíjí se od výše pozdě přiznané daně a počtu dnů prodlevy.

Za „jiný důsledek“ předpokládaný v § 247 odst. 2 daňového řádu však podle názoru soudu nelze považovat stanovení daně (poplatku) jinak než dokazováním, ať už by šlo o stanovení poplatku podle pomůcek (§ 98 odst. 1 až 3 daňového řádu) nebo o sjednání poplatku s daňovým subjektem (§ 98 odst. 4 daňového řádu). Je tomu tak proto, že stanovení daně (poplatku) podle pomůcek není donucovacím prostředkem, nýbrž náhradním způsobem stanovení daně (poplatku). Současně je třeba vzít v úvahu, že ve smyslu § 98 odst. 1 věty první daňového řádu správce daně stanoví daň podle pomůcek, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování. Zásadní je tu druhá z těchto podmínek.

Vzhledem k ní mohou nastat dvě odlišné situace: buď nebude v důsledku nesplnění některé ze zákonných povinností daňového subjektu možno stanovit daň na základě dokazování, anebo ačkoliv daňový subjekt nesplní některou ze svých zákonných povinností, tak to možné bude. To, zda bude možno stanovit daň na základě dokazování, tedy nezávisí jen na daňovém subjektu. Správce daně může důkazní prostředky mít k dispozici nebo si je obstarat i bez součinnosti s daňovým subjektem. Správce daně totiž podle § 92 odst. 2 daňového řádu dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Následkem toho by daňový subjekt v duchu názoru přdestřehného žalobkyní byl sankcionovatelný pořádkovou pokutou nebo nebyl. Nezáviselo by to ani tak na něm jako spíše zejména na správci daně (a okolnostech případu). Kdyby daňový subjekt nesplnil některou ze svých zákonných povinností, ale tomu navzdory by – díky větší aktivitě správce daně a/nebo okolnostem daného případu – bylo možno daň stanovit na základě dokazování, daňovému subjektu by bylo možno uložit pořádkovou pokutu. Kdyby daňový subjekt jednal úplně stejně a v důsledku toho by – díky menší aktivitě správce daně a/nebo okolnostem daného případu – nebylo možno stanovit daň na základě dokazování čili by bylo třeba ji stanovit podle pomůcek, daňovému subjektu by uložit pořádkovou pokutu nebylo možno. Podle přesvědčení soudu lze daňový subjekt činit odpovědným toliko za to, co má ve své moci. Důsledek názoru žalobkyně, podle něhož by odpovědnost daňového subjektu za pořádkový delikt podle § 247 odst. 2 daňového řádu byla podmíněna něčím, co pachatel nemůže sám ovlivnit, má soud za tak neslučitelný se základními zásadami správního trestání, že je nutno jej odmítnout i s názorem samotným.

Žalobčin názor nepodporuje ani důvodová zpráva: „*V odstavci 2 je upravena situace, kdy nejsou plněny procesní povinnosti nepeněžité povahy plynoucí pro dotyčného ze zákona nebo z výzvy správce daně vydané na základě zákona. Z těchto důvodů je možné uložit pořádkovou pokutu až do výše 50 000 Kč. Návrh tak zachovává tradiční přístup, podle nějž lze pořádkové pokuty použít i na tyto případy. Nicméně primárním zájmem správce daně je, aby povinnost byla splněna. Výše pokuty a skutečnost, že může být udělována opakovaně, pak představuje dostatečnou hrozbu, která je s to přimět dané osoby ke splnění jejich procesních povinností při správě daně. Správci daně se zde umožňuje, aby uložil pořádkovou pokutu pouze v případě, že s nesplněním procesní povinnosti nespojuje zákon jiný důsledek. Pořádková pokuta podle tohoto odstavce je tedy prostředkem subsidiární povahy. Správci daně je tak přiznán prostředek k naplnění základní zásady správy daní, která ukládá osobám zúčastněným na řízení spolupracovat se správcem daně tak, aby mohl být naplněn základní cíl správy daní.*“ (Vládní návrh zákona daňový řád. Parlament České republiky, Poslanecká sněmovna, 2006-2010, sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4).

Jelikož důvodová zpráva zdůrazňuje zachovávání tradičního přístupu, je na místě si povšimnout zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. V něm byla pokuta upravena v § 37. Podle § 37 odst. 1 věty první tohoto zákona tomu, kdo nesplní ve stanovené lhůtě povinnost nepeněžité povahy vyplývající z tohoto nebo zvláštního daňového zákona nebo uloženou rozhodnutím podle tohoto zákona, může správce daně opakovaně uložit pokutu až do celkové výše 2 000 000 Kč. Podle § 37 odst. 4 uvedeného zákona se pokuta podle tohoto ustanovení neuloží, lze-li použít sankci podle § 68 nebo lze-li použít pokutu tuto sankci nahrazující. K tomu soud konstatuje, že alternativou pokuty podle § 37 zákona č. 337/1992

Sb. „tradičně“ nebylo stanovení daně (poplatku) náhradním způsobem, nýbrž zvýšení daně nebo jiná pokuta.

Názor, že jiným zákonem stanoveným důsledkem uvedeným v § 247 odst. 2 daňového řádu je stanovení daně (poplatku) podle pomůcek, nemá oporu ani v dostupné komentářové literatuře, již soud míní práce Josefa Baxy a kol.: Daňový řád. Komentář. II. díl. 1. vyd. Praha 2011, Jaroslava Kobíka a Aleny Kohoutkové: Daňový řád s komentářem. 2. vyd. Olomouc 2013, a Lenky Matyášové a Marie Emilie Grossové: Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou. 1. vyd. Praha 2011.

Lze tak shrnout, že stanovení daně podle pomůcek nepředstavuje jiný zákonem stanovený důsledek, pro nějž nelze uložit pořádkovou pokutu podle § 247 odst. 2 daňového řádu.

Vzhledem k uvedenému nepovažuje soud za důvodnou ani námitku žalobkyně, že v jejím případě nebyla splněna ani další podmínka uložení pořádkové pokuty, neboť správce poplatku mohl poplatek stanovit podle pomůcek.

V.4 Porušení zásad uvedených v § 5 odst. 1 a 3 daňového řádu

Jelikož soud nepovažuje za důvodné žalobčiny námitky proti aplikaci § 247 odst. 2 daňového řádu, nemůže pokládat za opodstatněný ani jejich reflex do zásady zákonnosti (§ 5 odst. 1 daňového řádu) a do zásady zdrženlivosti [šetření práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů] (§ 5 odst. 3 daňového řádu).

VI. Celkový závěr a náklady řízení

Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Jelikož na základě výše uvedené argumentace neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji rozsudkem zamítl.

Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalobkyni, která ve věci úspěch neměla, právo na náhradu *důvodně* vynaložených nákladů řízení před soudem. Žalovanému však podle názoru soudu žádné takovéto náklady řízení nevznikly, ježto vzhledem k personální vybavenosti Krajského úřadu Plzeňského kraje a skutkovým a právním okolnostem tohoto případu nelze zastoupení žalovaného advokátem pokládat za náklady řízení, které byly vynaloženy důvodně. Z tohoto důvodu bylo rozhodnuto, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

K tomu možno dodat, že skutková a právní argumentace, kterou zástupce žalovaného použil ve vyjádření k žalobě, se zcela míjí se skutkovým stavem přezkoumávané věci a námitkami uplatněnými v podané žalobě.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po 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 nejbližze 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 Plzni dne 27. listopadu 2014

JUDr. PhDr. Petr KUCHYNKA, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková