



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: D. T. T., narozená „X“,
státní příslušnost Vietnamská socialistická republika,
bytem „X“,
zastoupená Mgr. Umarem Switatem, advokátem,
sídlem Dědinova 2011/19, 148 00 Praha 4,

proti
žalovanému: Generální ředitelství cel,
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2018, č. j. 16110-2/2018-900000-319,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Ustanovenému zástupci žalobkyně Mgr. Umaru Switatovi, advokátovi, **se přiznává** odměna za zastupování žalobkyně a náhrada hotových výdajů ve výši 6 800 Kč, jež Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

mu bude vyplacena z účtu Krajského soudu v Ústí nad Labem do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě, kterou doplnila prostřednictvím ustanoveného právního zástupce podáním ze dne 18. 6. 2018, domáhala zrušení rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 27. 3. 2018, č. j. 16110-2/2018-900000-319, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr) Celního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 12. 2. 2018, č. j. 22201/2018-620000-32.2, jímž byla žalobkyni podle § 250 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), uložena pokuta za nepodání řádného daňového tvrzení ke spotřební dani z tabákových výrobků ve smyslu zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), za zdaňovací období listopad 2015 v částce 44 372 Kč. Současně bylo dle § 250 odst. 6 daňového řádu stanoveno, že je takto vyměřená pokuta splatná do 30 dnů ode dne oznámení tohoto rozhodnutí.

Žaloba

2. Žalobkyně úvodem žaloby popsala dosavadní průběh věci. Následně ve vztahu k uložené pokutě ve výši 44 372 Kč namítla její nedůvodnost, neúčelnost a nepřiměřenost. Předmětná pokuta totiž byla dle jejího názoru vyměřena ve smyslu § 250 odst. 4 daňového řádu na samé horní hranici 5 % stanovené daně, aniž by žalovaný odůvodnil, z jakého důvodu tak postupoval, když měl podle žalobkyně možnost pokutu uložit při spodní hranici sazby. Žalobkyně má současně za to, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný řádně nevypořádal s její argumentací ve věci.
3. Žalobkyně poté zmínila, že je kromě zaplacení předmětné pokuty zatížena i povinností zaplatit částku 887 424 Kč na spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období listopad 2015. Ačkoliv je tedy žalobkyně nemajetná a její příjem ve výkonu trestu odnětí svobody dosahuje částky přibližně 6 000 Kč, žalovaný tyto skutečnosti ve svém postupu nezohlednil a uložil jí předmětnou pokutu na samé horní hranici. Podle žalobkyně je tak zjevné, že daná pokuta je nepřiměřeně přísná a neodpovídá výši jejích příjmů, jakož i jejím majetkovým poměrům.
4. Napadené rozhodnutí proto hodnotí jako nepřiměřený a krutý zásah do svého soukromého a rodinného života, přičemž se žalovaný otázkou přiměřenosti zásahu napadeného rozhodnutí do života žalobkyně nezabýval.

Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K tomu zrekapituloval, že správní orgán I. stupně rozhodl o uložení pokuty za opožděné tvrzení daně v návaznosti na pravomocné vyměření spotřební daně z tabákových výrobků právě žalobkyni. Žalovaný se pak neztotožňuje s obsahem žalobní námítky týkající se stanovení výše uložené pokuty. V napadeném rozhodnutí je dle jeho názoru podrobně popsáno, z jakého důvodu byla při výpočtu správním orgánem I. stupně použita sazba 5 %. Výše této sazby se aplikuje podle § 250 odst. 4 daňového řádu vždy, když daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení, ačkoliv tuto povinnost měl a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat toto tvrzení trvá. Žalobkyně přitom v dané věci příslušné daňové přiznání ani dodatečně nepodala. Správní orgány tedy nemohly uložit pokutu na Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

samé spodní hranici sazby, jak namítá žalobkyně, jelikož by postupovaly v rozporu se zněním odkazovaného ustanovení.

6. V napadeném rozhodnutí byla též vypořádána otázka tvrzené tíživé finanční situace žalobkyně i skutečnost, že se tato aktuálně nachází ve výkonu trestu odnětí svobody, když žalovaný konstatoval, že tyto okolnosti nemohly zvrátit zákonem stanovenou povinnost správního orgánu I. stupně uložit pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu, přičemž doplnil, že prověření tvrzených skutečností může být otázkou dalšího řízení - např. v případě podání žádosti o posečkání úhrady daně či rozložení její úhrady na splátky ve smyslu § 156 daňového řádu.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobkyně a žalovaný nesdělili do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoliv byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání udělují.
8. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.
9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu projednávaného případu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Ze správního spisu postoupeného soudu žalovaným byly zjištěny tyto podstatné skutečnosti. Dne 14. 3. 2016 správní orgán I. stupně obdržel oznámení žalovaného o zajištění vybraných výrobků a podnět k zahájení daňového řízení č. j. 14112/2016-900000-311, doplněný dne 18. 4. 2016 pod č. j. 14112-2/2016-900000-311, který obsahoval informace o provedených úkonech v trestní věci vedené pod sp. zn. G-9311/TS-7/2015 orgánem celní správy, který má ve věcech vymezených zákonem č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád), ve znění pozdějších předpisů, postavení policejního orgánu, a to pro podezření ze spáchání přečinu porušení práv k ochranné známce a jiným označením podle § 268 odst. 1 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1 a 3 téhož zákona, kterých se měli dopustit spolupachatelé (mj. i žalobkyně) tím, že v období minimálně od 1. 1. 2015 do 18. 11. 2015 se podíleli na skladování, výrobě a distribuci tabákových výrobků, které byly značeny v rozporu s předpisy o nálepkách k označení zboží pro daňové účely a které zároveň porušovaly práva k ochranné známce.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

11. V rámci prohlídky jiných prostor a pozemků přitom bylo v garáži v ulici „X“ č. ev. „X“, stojící na pozemku par. č. „X“, v obci „X“, zajištěno celkem 61 000 ks cigaret různých značek a 391,8 kg tabáku bez platné tabákové nálepky. Na základě tohoto zjištění byl správnímu orgánu I. stupně k daňovému řízení postoupen protokol o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků č. j. 60125-2/2015-90000-311 a výstupy z operativně pátracích prostředků, z nichž je zřejmé, že předmětnou garáž užívala právě žalobkyně. Z šetření provedeného Policií ČR dále vyplynulo, že daná garáž byla žalobkyni pronajímána na základě ústní dohody. Na základě žádosti o poskytnutí údajů ze dne 15. 9. 2016, č. j. 34815-21/2016-620000-32.2, správní orgán I. stupně obdržel od Policie ČR protokol o výslechu svědka (pronajímatele) č. j. KRPU-210454-2/ČJ-2016-040881 a úřední záznam č. j. KRPA-349967-345/TČ-2015-000097-ŠMID, o provedeném šetření, kterými bylo zjištěno, že vlastník předmětné garáže do této neměl přístup již několik let a přenechal ji fakticky pronajímateli, který měl mít garáž v rozhodné době v užívání. Pronajímatel předmětnou garáž však v této době nevyužíval, a proto uzavřel ústní formou nájemní smlouvu s ženou vietnamské národnosti, jejíž totožnost nijak neověřoval. Správní orgán I. stupně s pronajímatelem následně vedl ústní jednání, jehož průběh byl zaznamenán v protokolu o ústním jednání ze dne 5. 12. 2016, č. j. 34815-27/2016-620000-32.2.
12. V kontextu učiněných zjištění poté správní orgán I. stupně dne 20. 12. 2016 doručil žalobkyni prostřednictvím jejího právního zástupce výzvu k podání řádného daňového tvrzení č. j. 34815-28/2016-620000-32.2 a zahájil tak z moci úřední nalézací řízení vyměřovací. Dne 3. 1. 2017 správní orgán I. stupně obdržel reakci žalobkyně na tuto výzvu, v níž odmítla, že by byla daňovým subjektem, neboť nikdy neuzavřela nájemní vztah na předmětnou garáž. Dne 25. 4. 2017 pak vydal správní orgán I. stupně rozhodnutí č. j. 40223-2/2017-620000-32.2, tedy platební výměr na spotřební daň z tabákových výrobků, proti kterému bylo dne 16. 5. 2017 žalobkyní podáno odvolání. Následně dne 10. 10. 2017 vydal odvolací orgán rozhodnutí č. j. 38773-8/2017-900000-304.8, kterým podané odvolání zamítl a platební výměr potvrdil.
13. Na základě této skutečnosti vydal správní orgán I. stupně dne 12. 2. 2018 rozhodnutí č. j. 22201/2018-620000-32.2, kterým podle § 250 daňového řádu uložil žalobkyni pokutu za nepodání daňového přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období listopad 2015 ve výši 44 372 Kč. Dne 5. 3. 2018 správní orgán I. stupně obdržel žalobkyní podané odvolání, ve kterém tato znovu namítla, že není daňovým poplatníkem a předmětná daň jí tak byla vyměřena svévolně, nikoliv na základě objektivních podkladů. Zmínila též, že se nachází ve výkonu trestu odnětí svobody, přičemž nemá žádný příjem, je nemajetná a předlužená. O tomto odvolání rozhodl žalovaný dne 27. 3. 2018 napadeným rozhodnutím tak, že jej zamítl a rozhodnutí (platební výměr) správního orgánu I. stupně potvrdil. V rámci svého rozhodnutí přitom dospěl k závěru, že prvostupňové rozhodnutí bylo vydáno v souladu s právními předpisy, při přezkoumání nevyšly najevo žádné nesprávnosti nebo nezákonnosti, které by měly vliv na výrok tohoto rozhodnutí, přičemž podané odvolací námítka byly shledány za nedůvodné.
14. Ve vztahu k samotnému obsahu žalobních tvrzení soud na tomto místě předně upozorňuje na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, ze kterého se podává, že „*míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.*

které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcovy advokáta.“ Žalobkyně je tedy povinna jí spatřované důvody nezákonnosti žalovaného rozhodnutí správního orgánu v žalobě explicitně uvést a vymezit tak soudu rozsah kontroly správního rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 20007, č. j. 8 Afs 55/2005-74, nebo ze dne 30. 4. 2012, č. j. 4 As 5/2012-22). Je-li tedy žaloba kuse zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, a ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60).

15. Soud se pak úvodem svého posouzení věci zabýval blíže nekonkretizovaným tvrzením žalobkyně stran nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, a to zvláště v kontextu žalobkyní naznačeného nedostatku důvodů rozhodnutí v části vypořádání její odvolací argumentace, jakož i nepřiměřenosti zásahu učiněného rozhodnutí do života žalobkyně. Pokud by totiž soud shledal předmětný žalobní bod důvodným, musel by přistoupit ke zrušení rozhodnutí bez dalšího.
16. Podle § 68 odst. 3 věty první zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), platí, že v odůvodnění rozhodnutí se uvedou důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí.
17. S odkazem na shora citované ustanovení správního řádu soud konstatuje, že z odůvodnění rozhodnutí musí být vždy zřejmé, z jakých skutkových zjištění správní orgán ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Správní rozhodnutí, které takovouto skutkovou a právní úvahu neobsahuje, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nemůže plnit svou základní funkci, tedy osvětlit účastníkům řízení, na základě jakých skutečností bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno v jeho výroku (srov. např. rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, nebo ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002-25).
18. Současně je ovšem nutné zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, nelze-li v něm zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tedy vyhrazeno pouze těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Upozornit lze též na závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 12. 5. 2010, č. j. 8 As 60/2009-73, dle kterého *„účelem soudního přezkumu není lpění na formální dokonalosti správních rozhodnutí, ale účinná ochrana veřejných subjektivních práv adresátů veřejné správy“*.
19. Vycházeje ze shora uvedeného je ve věci třeba konstatovat, že z napadeného rozhodnutí je naprosto zřejmé, z jakých skutkových zjištění žalovaný ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Z Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

odůvodnění napadeného rozhodnutí se též podává, proč žalovaný považuje námitky žalobkyně za liché a mylné, a to zejména i ve vztahu k žalobkyní sporované povinnosti předmětnou daň přiznat a zaplatit, když žalovaný ve věci naprosto jasně uzavřel, že o otázce, zda je žalobkyně plátcem spotřební daně z tabákových výrobků ve smyslu zákona o spotřebních daních, bylo již pravomocně rozhodnuto. Žalovaný též seznatelným způsobem vyložil, že žalobkyně nepodala daňové přiznání a neučinila tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost pro podání přiznání trvala, a proto použil při výpočtu částky pokuty v souladu s § 250 odst. 4 daňového řádu horní hranici 5 % stanovené daně. Výše pokuty z částky vyměřené spotřební daně 887 424 Kč za použití 5 % sazby tak činila 44 372 Kč. Předepsaná částka přitom byla v rozmezí dolní i horní hranice pro její možné uložení v souladu s § 250 odst. 4 a 5 nadepsaného zákona, tj. mezi 500 Kč a 300 000 Kč. Taktéž namítané skutečnosti, že se žalobkyně nachází ve výkonu trestu odnětí svobody, nemá žádný příjem, je nemajetná a předlužená, byly žalovaným s ohledem na zákonem přímo stanovenou povinnost uložit pokutu za opožděné tvrzení daně shledány za irelevantní. Jinými slovy, v projednávaném případě lze z hlediska přezkoumatelnosti jednoznačně vysledovat úsudek žalovaného, který v napadeném rozhodnutí zcela přezkoumatelným způsobem zdůvodnil, jakým způsobem, z jakých důvodů a na základě jakých konkrétních ustanovení zákona daný případ řešil. Stejně tak je možno hodnotit i odůvodnění rozhodnutí správního orgánu I. stupně. Ostatně žalobkyně spíše než s absencí úvah žalovaného ve smyslu nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nesouhlasí právě s vlastními závěry žalovaného, resp. správního orgánu I. stupně, o důvodech, pro které bylo rozhodnuto o předmětné pokutě za opožděné tvrzení daně. Tato námitka proto byla soudem vyhodnocena jako nedůvodná.

20. Dále se soud zabýval obecným tvrzením žalobkyně stran nedůvodnosti, neúčelnosti a nepřiměřenosti uložené pokuty, která byla dle jejího názoru bez důvodu vyměřena ve smyslu § 250 odst. 4 daňového řádu na samé horní hranici 5 % stanovené daně. Žalovaný přitom měl dle žalobkyně možnost pokutu uložit při spodní hranici sazby. Podle žalobkyně je tak zjevné, že daná pokuta je nepřiměřeně přísná a neodpovídá výši jejích příjmů, jakož i jejím majetkovým poměrům.
21. Podle § 250 odst. 1 daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši a) 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně, b) 0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanoveného daňového odpočtu, nebo c) 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty. Dle odst. 4 téhož ustanovení pak v případě, kdy daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat tato tvrzení trvá, použije se při výpočtu částky podle odst. 1 nebo 2 stanovená horní hranice; výše pokuty za opožděné tvrzení daně v tomto případě činí vždy nejméně 500 Kč. Podle odst. 5 tohoto ustanovení také platí, že maximální výše částky vypočtené podle odst. 1 nebo 2 nesmí být vyšší než 300 000 Kč.
22. V kontextu řešené námitky soud považuje za případné předně poukázat na závěry týkající se významu povinnosti včasného podání daňového tvrzení a zejména pokuty za nesplnění této povinnosti, k nimž dospěl Ústavní soud v nález ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, když mj. vyslovil, že „*fu*stanovení § 250 daňového řádu upravuje pokutu za opožděné Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tvzření daně, která je sankcí za podání daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání po stanovené lhůtě nebo za jejich nepodání vůbec. Pokuta vzniká přímo ze zákona (ex lege) ve stanovené výši odvozené od výše placené daně, narůstá v čase v závislosti na délce prodlení s učiněním daňového tvrzení a má stanovenou minimální a maximální hranici pro případ, že daňové tvrzení není podáno vůbec, a to ani po stanovené lhůtě. Pokuta za opožděné tvrzení daně představuje zejména motivaci k včasnému podávání daňových tvrzení, bez nichž není efektivní správa daní možná. Nesplnění povinnosti tvrzení daně je třeba obecně považovat za ohrožení samotného zjištění a stanovení daně a následně i její úhrady, tj. dochází zde k ohrožení cíle správy daní jako takové. Ustanovení § 250 daňového řádu je slučitelné s principy právního státu ve smyslu čl. 1 Ústavy a nepředstavuje rozpor s čl. 1 a čl. 11 odst. 1 a 5 Listiny základních práv a svobod a s čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod.“ K samotné výši pokuty (tj. procentuální hodnotě určené zákonodárcem přímo v zákoně) přitom Ústavní soud uvedl, že „zohledňuje závažnost porušení daňové povinnosti a do značené míry i individuální ekonomické poměry sankcionovaného subjektu. Je zcela nepochybné, že dané opatření je přiměřené zamýšlenému cíli. Sankcionování porušení povinnosti je učiněno předvídatelným a dopředu určitelným způsobem, který vylučuje libovůli ze strany rozhodujícího orgánu a je zcela na konkrétním daňovém subjektu, kdy splní povinnost a břemeno tvrzení ohledně svých daňových povinností, do jaké míry bude zasáhnuto do jeho majetkové sféry a v jaké výši bude realizovat na základě zákona stanovený příjem státního rozpočtu.“

23. Ačkoliv tedy žalobkyně subjektivně vnímá postup správních orgánů, které jí vyměřily pokutu za nepodání daňového přiznání jako nesprávný, neboť dle jejího názoru neměly přihlédnout k okolnostem daného případu, resp. k jejím osobním a majetkovým poměrům, správní orgány jednaly ve věci plně v souladu s § 250 daňového řádu. Sankce za opožděné tvrzení daně totiž vzniká přímo ze zákona, přičemž správní orgány nemají prostor pro jakékoliv zvážení konkrétních okolností věci. Jejich úkolem je toliko vyměřit pokutu platebním výměrem ve smyslu § 250 odst. 6 daňového řádu, nepodá-li daňový subjekt daňové tvrzení, jak tomu bylo právě i v posuzovaném případě.
24. V této souvislosti je možné opětovně odkázat na shora citovaný nálezn Ústavního soudu, v němž bylo dále konstatováno, že „[v] posuzovaném případě sankce vznikají ex lege v předem dané výši odvozené z určitého základu, a to z důvodu předvídatelnosti a s tím související právní jistoty, zamezení libovůle ze strany orgánu veřejné moci, snížení rizika korupce, administrativní zvladatelnosti (automatizace jejich ukládání u správce daně) a rychlosti řízení. (...) Výše sankce za delikt (...) je přímo úměrná ekonomickým aktivitám daňového subjektu, popřípadě jeho majetku a obsahuje v sobě jistý prvek diferenciacie, který je schopen do jisté míry nahradit absenci diskrece v případě vzniku sankce ex lege [srov. nálezn ze dne 15. října 2013 sp. zn. Pl. ÚS 3/13 (375/2013 Sb.)].“ Dále je příležitým zmínit též rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 29. 9. 2015, č. j. 59Af 55/2014-30, nebo rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 3. 2017, č. j. 31 Af 67/2015-36, ve kterých se shodně uvádí, že „[z] citované právní úpravy je zřejmé, že pokuta za opožděné tvrzení daně je sankcí vznikající daňovému subjektu obligatorně přímo ze zákona, nastanou-li zákonem předvídané okolnosti – tj. nepodání daňového přiznání vůbec nebo zpoždění s jeho podáním delší než 5 pracovních dnů. Výše pokuty, respektive způsob jejího výpočtu vyplývá rovněž přímo ze zákona, a sice z § 250 odst. 1 až 5 daňového řádu. Správce daně tak nemá prostor pro správní uvážení v dané věci a nelze tedy ani uvažovat o tom, že by uložil pokutu v rozporu s dobrými mravy. Platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně, kterým je pokuta za pozdní podání

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňového tvrzení, je toliko deklaratorním rozhodnutím, kterým je daňovému subjektu fakticky toliko oznamována výše pokuty. Výši pokuty tak není možno určit správním uvážením, jelikož její výpočet vychází přímo ze zákonné úpravy, z daňového řádu.“

25. Ze shora uvedeného tak jednoznačně vyplývá, že pokud žalobkyně nepodala daňové přiznání, ačkoliv tuto povinnost měla, správní orgán I. stupně nemohl postupovat jinak, než v souladu se zákonem rozhodnout o uložení pokuty za opožděné tvrzení daně ve smyslu § 250 daňového řádu. Nutno pro úplnost zrekapitulovat, že zdejší soud rozsudkem ze dne 16. 6. 2020, č. j. 15 Af 132/2017-77, zamítl žalobu podanou žalobkyní proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2017, č. j. 38773-8/2017-900000-304.8, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Ústecký kraj, a to platební výměr ze dne 25. 4. 2017, č. j. 40233-2/2017-620000-32.2, jímž byla žalobkyni podle § 104 zákona o spotřebních daních, vyměřena právě spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období listopad 2015 ve výši 887 424 Kč v souvislosti se skladováním 61 000 kusů cigaret různých značek a 391,8 kg tabáku bez platné tabákové nálepky. V nadepsaném rozhodnutí přitom soud mimo jiné uzavřel, že v daňovém řízení byla dostatečným způsobem prokázána odpovědnost žalobkyně za úhradu daně k zajištěným nezdaněným tabákovým výrobkům. V nyní projednávané věci tudíž nebylo jakékoliv pochybnosti o tom, že žalobkyni bylo třeba považovat za plátce shora uvedené daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.
26. Samotný výpočet pokuty v případě nepodání daňového tvrzení, jak tomu bylo v nyní posuzované věci, je pak v § 250 odst. 4 daňového řádu výslovně určen jako 5 % ze stanovené daně, jedná-li se o pokutu ve smyslu odst. 1 tohoto ustanovení. Omezení horní hranicí je poté dáno odst. 5 téhož ustanovení (ve výši 300 000 Kč). Tímto tedy dochází k odlišení případů, kdy si daňový subjekt uvědomí (být se zpožděním) svoji chybu a tuto se snaží napravit (odst. 1), od situace, kdy jeho nesoučinnost trvá (odst. 4). V souvislosti s nadepsaným ustanovením daňového řádu je pak nutné odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2020, č. j. 1 Afs 38/2019-24, ve kterém bylo konstatováno, že „[t]ento odstavec odlišuje situaci, kdy daňový subjekt ani přes výzvu správce daně nesplní svou povinnost a vůbec daňové tvrzení nepodá, oproti opožděnému podání daňového tvrzení. Zůstane-li daňový subjekt zcela pasivní, jedná se o závažnější prohřešek, než pouhé zpoždění s podáním daňového tvrzení. Z toho důvodu v takovém případě daňový řád reaguje speciální úpravou výpočtu pokuty. Dle § 250 odst. 4 daňového řádu se při nepodání daňového tvrzení použije při výpočtu pokuty stanovená horní hranice pokuty, což je dle odst. 1 téhož ustanovení částka rovná 5 % stanovené daně.
27. V návaznosti na veškeré shora popsané skutečnosti je tak ve věci možné uzavřít, že předmětná daň byla žalobkyni stanovena pravomocným platebním výměrem, přičemž samotná výše pokuty byla vyčíslena plně v souladu se zákonem ze stanovené daně správním orgánem I. stupně (tj. na základě platebního výměru). Žalobkyně přitom prokazatelně nesplnila svoji zákonnou povinnost podat daňové tvrzení, za což jí tedy byla právem uložena pokuta. Za dané situace pak správní orgán I. stupně při ukládání pokuty postupoval správně ve smyslu § 250 odst. 4 daňového řádu, přičemž jeho jednání tudíž nelze označit za protiprávní. Žalobní námitka týkající se nezákonnosti a nesprávné aplikace § 250 odst. 4 daňového řádu správním orgánem I. stupně je proto v projednávaném případě zjevně nedůvodná. V kontextu výše uvedených závěrů je zároveň liché tvrzení žalobkyně o možnosti tuto pokutu uložit „při spodní hranici sazby“, neboť se tato úvaha zcela míjí s dikcí § 250 odst. 4 daňového řádu, ze které je naprosto zřejmé, že se Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

v rámci výpočtu předmětné pokuty použije jediné a pouze stanovená horní hranice pokuty, což je částka rovná 5 % stanovené daně.

28. Správní orgány tak nejednaly v dané věci nepřiměřeně či účelově, jak namítá žalobkyně. Postup správních orgánů byl totiž plně v souladu se zásadami právního státu, se zásadou obsaženou v čl. 2 odst. 3 Ústavy, dle které lze státní moc uplatňovat pouze na základě zákona a v jeho mezích, a rovněž se zásadou zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu, dle které správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob. Jedná-li se pak konkrétně o otázku přiměřenosti zásahu napadeného rozhodnutí do života žalobkyně, soud k tomu s odkazem na již dříve citovanou konstantní judikaturu správních soudů znovu upozorňuje na to, že předmětná sankce vzniká ex lege v předem dané výši odvozené z určitého základu, a to z důvodu předvídatelnosti a s tím související právní jistoty. Správní orgány tak v dané věci neměly jakýkoliv prostor pro správní uvážení a nelze tedy ani uvažovat o tom, že by uložily pokutu v rozporu s dobrými mravy či pokutu nepřiměřenou v kontextu života daňového subjektu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14). Nutno též podotknout, že platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně, kterým je i pokuta za nepodání daňového tvrzení, je toliko deklaratorním rozhodnutím, kterým je daňovému subjektu (zde žalobkyni) fakticky pouze oznamována výše pokuty. Výši pokuty tak nebylo možno určit správním uvážením, jelikož její výpočet vycházelo přímo z daňového řádu, jak už bylo ostatně shora vyloženo.
29. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti tak soud v projednávané věci uzavírá, že žádné z uplatněných žalobních tvrzení o pochybení žalovaného neshledal důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.
30. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, přičemž tento ani jejich náhradu nepožadoval.
31. Právnímu zástupci žalobkyně Mgr. Umaru Switatovi, advokátovi, který byl žalobkyni ustanoven usnesením zdejšího soudu ze dne 14. 6. 2018, č. j. 15 Af 36/2018-22, přiznal soud podle § 35 odst. 10 s. ř. s. odměnu za zastupování žalobkyně a náhradu hotových výdajů v celkové výši 6 800 Kč. Náhrada těchto nákladů se skládá z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby po 3 100 Kč podle § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) [tj. převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], a z částky 600 Kč za dva s tím související režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu. Tato částka přitom bude vyplacena z účtu Krajského soudu v Ústí nad Labem do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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). Případně-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.

Ústí nad Labem 17. března 2021

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)