



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Bc. J. V.**
zastoupený advokátem Mgr. Petrem Sikorou
sídlem Fügnerovo náměstí 1808/3, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2021 č. j. 26951/21/5100-41451-711763,
ve věci pořádkové pokuty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2021 č. j. 26951/21/5100-41451-711763, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 5. 8. 2020 č. j. 3071732/20/3215-60563-8001032, jímž byla žalobci uložena pořádková pokuta podle ust. §

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

247 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“).

2. V podané žalobě vymezil žalobce tyto žalobní body:

1) Napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť uložená pokuta slouží k vynucení toho, aby se žalobce podvolil procesnímu postupu, k němuž neměl správce daně zákonné oprávnění. Dle vymezeného rozsahu svědecké výpovědi žalobce očekával, že mu správce daně položí otázky vztahující se k tomuto předmětu a bude se tázat na zahájení spolupráce se společností PEMAT TRADING s.r.o. (dále jen „PEMAT“), u níž byla prováděna daňová kontrola. K tomu by žalobce jako statutární orgán třetí osoby nepochybně byl povinen vypovídat jako svědek dle § 96 odst. 1 daňového řádu. Základem námitek žalobce je však skutečnost, že žádná taková otázka nebyla dne 30. 7. 2020 položena, a žalobce tak na ni ani nemohl odmítnout odpověď. Skutečně položené otázky směřovaly k interním otázkám společnosti HorseRacing s.r.o. (dále jen „HorseRacing“), jejímž je žalobce jednatelem, a tedy nesplňovaly podmínku, že se jedná o důležité okolnosti při správě daní týkající se jiných osob. Reakce žalobce zachycená v protokolu tak odpovídá zmatku nad zjištěním, že je v řízení týkajícím se společností PEMAT v postavení svědka vyslýchán k věcem, o nichž by měl vypovídat jako statutární orgán daňového subjektu v jiném kontrolním řízení vedeném přímo u tohoto subjektu. Z hlediska řízení o daňové kontrole, v němž byly otázky položeny, tyto nemají žádnou relevanci. Jediná částečně relevantní otázka byla žalobcem zodpovězena i přes svou nadbytečnost, když skutečnost, že daňová kontrola je stejným správcem daně prováděna také u společnosti žalobce, musela být žalovanému známa z úřední činnosti. Skutečnost, že okruh otázek není výslovně vymezen daňovým řádem, neznamená, že správce daně může pokládat irelevantní otázky či otázky, jimiž je porušen jiný zájem daňových subjektů nebo povinnosti správce daně. To se v daném případě stalo, položené otázky byly nejen nadbytečné, ale směřovaly k neodůvodněnému zpřístupnění interních údajů jinému daňovému subjektu. Tím byla porušena povinnost mlčenlivosti podle § 52 daňového řádu, aniž by byla naplněna některá ze zákonných výjimek. Otázky neměly být pokládány, a pokud by správce daně potřeboval zjistit tyto skutečnosti, mělo se tak stát na základě řádného poučení, jiného předvolání a v rámci již prováděné kontroly u společnosti HorseRacing.

2) Motivace správce daně byla jiná, než zájmy daňové kontroly, v jejímž rámci byly otázky položeny. Žalobce předpokládá, že snahou správce daně bylo donutit žalobce, aby v jiném daňovém řízení vypovídal jako svědek, tedy v odlišném postavení a s menší mírou procesních práv. Jedinou možností, kdy by postup správce dával smysl, je snaha opatřit si informace pro daňovou kontrolu u společnosti HorseRacing, k jejichž sdělení by jinak daňový subjekt nebyl povinen. Jedná se tedy podle žalobce o zneužití práva vyslýchat svědky, nezákonný postup nad rámec zákonného oprávnění a porušení zásady bezprostřednosti. Donucování k takové povinnosti nemá oporu v zákoně a je výsledkem svévole správního orgánu. Uložení pokuty je pak samo o sobě nezákonné.

3) Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce nevznesl námitky proti položeným otázkám, avšak zcela ignoroval skutečnost, že v řízení vystupoval též daňový subjekt, jehož právní zástupce tyto námitky vznesl a jejich obsah je v protokolu zachycen. Žalobce se s námitkou ztotožnil, což je zřejmé i z jeho postoje k odpovědím. Neměl tedy důvod ji opakovat. Námitka byla vznesena a správce daně se jí nezabýval. V důsledku skutečnosti,

že odůvodnění rozhodnutí k této otázce nic neuvádí, pak není zřejmé, zda se jedná o důsledek přehlédnutí, posouzení námitky jako neurčité nebo zpochybnění oprávnění zástupce daňového subjektu takovou námitku vznést. V každém případě se však jedná, i s ohledem na absenci odůvodnění, o vadu způsobující nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Na věci nic nemění skutečnost, že žalobce posléze tyto otázky zodpověděl, neboť se nejednalo o projev jeho vůle či rozhodnutí, ani úvahy v tom směru, že by se jednalo o otázky přípustné, ale pouze o důsledek nezákonného donucení, jemuž byl nucen se podvolit.

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl:

- K zastření skutečného účelu výsledku a překročení jeho mezí:
Žalovaný poukázal na obsah protokolu o výsledku svědka ze dne 30. 7. 2020 č. j. 3040403/20/3215-60563-800132 (dále jen „Protokol“), který je jako veřejná listina nadán presumpcí správnosti a pravdivosti. Dle jeho obsahu správce daně položil žalobci vzhledem k průběhu ústního jednání pouze dvě otázky za účelem zjištění relevantních skutečností. První otázkou bylo, jaké okolnosti vedly žalobce k angažmá ve společnosti HorseRacing a druhou otázkou bylo, co konkrétně bylo předmětem podnikání uvedené společnosti v r. 2017. Žalovaný má za to, že žádnou z těchto otázek nelze pokládat za otázku interního rázu, u které by byla vyloučena přímá souvislost s obchodní spoluprací mezi společnostmi HorseRacing a PEMAT. Nejsou to tedy otázky zcela nadbytečné. Naopak např. otázka předmětu podnikání společnosti HorseRacing se jeví jako krucíální k prověření obchodní spolupráce obou společností. Otázky správce daně směřovaly k prověření daňové povinnosti společnosti PEMAT, tj. ke správnému zjištění a stanovení daně tohoto daňového subjektu. Žalovaný poukázal na práva a povinnosti svědka zakotvené v daňovém řádu. Žalovaný nemohl pokládat další otázky, neboť z průběhu výsledku bylo zjevné, že žalobce odmítá poskytnout odpovědi na jakékoliv otázky ústní formou. Žalobce uvedeného dne nezodpověděl žádnou otázku správce daně. K předmětu jednání zodpověděl pouze dvě otázky zástupce daňového subjektu a to, zda a na jakém územním pracovišti správce daně je vedeno daňové řízení se společností HorseRacing, což nebyly, viděno perspektivou žalobce, otázky směřující k předmětu daného jednání, ale právě otázky směřující k interním záležitostem žalobce. Žalovaný zdůraznil, že žalobce správci daně při výsledku nesdělil, že se domnívá, že pokládané dotazy se mívají s předmětem řízení (bod 26 napadeného rozhodnutí), naopak toliko uvedl, že je zodpoví později písemnou formou. Žalobci byl při výsledku poskytnut dostatečný časový prostor pro subjektivní úvahu o nepřípustnosti otázek a pro vznesení námitek proti způsobu vedení jednání či obsahu položených otázek. Žalobce žádné výhrady v tomto smyslu nevzněsl, jak dokládá protokol.
- Ke zneužití institutu výsledku svědka:
Žalovaný odmítá, že motivací správce daně při výsledku žalobce mělo být zjišťování jiných skutečností, než okolností významných pro prověření obchodní spolupráce mezi společnostmi HorseRacing a PEMAT v daňovém řízení vedeném se společností PEMAT. Žalovaný připustil, že jednotlivé odpovědi na dotazy správce daně mohou být relevantní i pro daňové řízení probíhající u společnost HorseRacing, z toho však nelze usuzovat, že správce daně hodlal zkrátit žalobce

v pozici jednatele daňového subjektu HorseRacing ve vztahu k probíhající daňové kontrole u této společnosti na jeho procesních právech. Jedná se nepodloženou spekulaci žalobce.

- K ingnorování námitky proti položeným otázkám:
Z protokolu ze dne 30. 7. 2020 vyplývá, že zástupce daňového subjektu PEMAT po první přednesené otázce správce daně vznesl námitku proti postupu správce daně z toho důvodu, že podle něj nebylo zcela jasné, jaké otázky budou položeny a zda svědek disponuje důkazními prostředky, do kterých by mohl nahlédnout a relevantně se k nim vyjádřit. Správce daně zamítl námitku s tím, že s předmětem jednání byli zástupce daňového subjektu PEMAT i svědek obeznámeni a zákon neukládá správci daně povinnost seznamovat daňový subjekt a svědka s obsahem otázek, či důkazními prostředky, které budou předmětem výsledku. Tuto jedinou námitku zástupce daňového subjektu PEMAT proti postupu správce daně proto nelze chápat jako námitku proti položeným otázkám a navíc se správce daně s touto námitkou adekvátně vypořádal. Z protokolu nevyplývá, že by se s touto námitkou zástupce daňového subjektu PEMAT žalobce jakkoli ztotožňoval. Pokud žalobce dále naznačil, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nezabýval danou námitkou uplatněnou zástupcem daňového subjektu PEMAT, žalovaný zdůrazňuje, že žalobce v rámci odvolání na tuto námitku nijak neodkazoval. Navíc názor zástupce daňového subjektu PEMAT projevený uplatněnou námitkou po odmítnutí žalobce odpovídat na dotazy neshledal žalovaný jako relevantní pro posouzení naplnění skutkové podstaty § 247 odst. 2 daňového řádu. Dle označeného protokolu se žalobce k námitce zástupce daňového subjektu PEMAT nijak nevyjádřil a při ústním jednání neuvedl, že dle něj otázky správce daně nekorespondují s předmětem jednání.
- Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i správní řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).
5. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že správce daně předvolával žalobce v souladu s § 100 odst. 1 daňového řádu k podání svědecké výpovědi ve věci obchodní spolupráce mezi společností HorseRacing, jejímž jednatelem žalobce byl v období od 8. 2. 2017 do 22. 6. 2020, a společností PEMAT probíhající v r. 2017 opakovaně od 25. 2. 2020. Z důvodu opakovaných omluv žalobce jeho svědecký výslech proběhl až dne 30. 7. 2020 v rámci ústního jednání u správce daně. Průběh jednání byl zachycen v Protokolu tak, že po provedeném poučení a seznámení se s hlavním předmětem jednání se žalobce nechtěl vyjádřit k předmětu jednání a požádal o přistoupení k položení otázek. Při první otázce správce daně pak žalobce uvedl, že na tuto otázku a všechny další odpoví písemně ve lhůtě, na které se se správcem daně domluví na konci jednání. Žalobce dále toliko odpověděl na dotazy zástupce daňového subjektu PEMAT a uvedl, že se společností HorseRacing je vedeno daňové řízení na Územním pracovišti v Novém Jičíně. Správce

daně v Protokolu opětovně poučil svědka o povinnostech svědka, jakož i o tom, že nahrazení svědecké výpovědi písemnou odpovědí na jednotlivé otázky není možné. Současně svědka poučil, že odpoví-li písemně a ne při dnešním jednání, správce daně z toho usuzuje, že odmítá součinnost. Následně po položení otázek svědkovi ze strany zástupce daňového subjektu PEMAT správce daně svědeckou výpověď ukončil. Ústní jednání proběhlo v časovém intervalu od 10.35 h do 11.45 h. Správce daně vydal dne 5. 8. 2020 žalobci rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty ve výši 3 000 Kč ve smyslu ust. § 247 odst. 2 daňového řádu za závažné ztěžování správy daní spočívající v tom, že žalobce nevyhověl ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžité povahy bez dostatečné omluvy, že v rámci výsledku dne 30. 7. 2020 odmítl odpovědět na správcem daně položené otázky. Spolu s rozhodnutím o uložení pokuty bylo žalobci zasláno opětovné předvolání k podání svědecké výpovědi na den 3. 9. 2020. Žalobce se k podání svědecké výpovědi uvedeného dne dostavil a vypovídal na dotazy správce daně. Vzhledem k časové náročnosti pokračovalo jednání ve dnech 29. 4. 2021 a 25. 5. 2021. Proti rozhodnutí o uložení pokuty podal žalobce odvolání obdobného obsahu, jako následně podaná správní žaloba, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

6. První žalobní bod obsahuje tvrzení, jež jsou v rozporu s obsahem správního spisu, konkrétně s Protokolem, z něž plyne, že žalobce nezodpověděl žádnou otázku správce daně s vysvětlením, že všechny otázky zodpoví písemně ve lhůtě, na níž se se správcem daně domluví. Obsah protokolu neosvědčuje tvrzení žalobce, že pokládané dotazy se míjí s předmětem řízení. Takto byla shodná odvolací námitka žalobce vypořádána žalovaným (bod 26 napadeného rozhodnutí). Krajský soud sdílí názor žalovaného, že protokol o výsledku svědka je veřejnou listinou ve smyslu ust. § 94 odst. 1 daňového řádu, pro kterou platí presumpce platnosti a správnosti. Ve smyslu § 134 zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění České republiky nebo jinými státními orgány v mezích jejich pravomoci, jakož i listiny, které jsou zvláštními předpisy prohlášeny za veřejné, potvrzují, že jde o nařízení nebo prohlášení orgánu, který listinu vydal, a není-li dokázán opak, i pravdivost toho, co je v nich osvědčeno nebo potvrzeno. Veřejná listina může být zbavena své důkazní síly jen tím, že účastník tvrdí skutečnosti a nabídne důkazy, jimiž bude prokázána nepravdivost obsahu listiny. Krajský soud uvádí, že v nyní souzené věci k žádné takové skutečnosti nedošlo, takže Protokol je nutno považovat za veřejnou listinu, která stvrzuje pravdivost jeho obsahu. Pro úplnost krajský soud doplňuje, že ani on neshledal v otázkách položených žalovaným žalobci v rámci jeho svědecké výpovědi otázky interního rázu směřující pouze ke společnosti HorseRacing. Má-li správce daně v rámci daňové kontroly probíhající u třetího subjektu posoudit obsah jeho spolupráce se smluvním subjektem (zde s žalobcem) je pochopitelné, že jsou pro něj nezbytné informace o předmětu činnosti tohoto smluvního partnera, rámcové určení doby, po kterou se této činnosti věnuje, určení okamžiku spolupráce s kontrolovaným subjektem atd. Správcem daně položené otázky tak byly plně relevantní k předmětu řízení. Rovněž nedošlo k porušení povinnosti mlčenlivosti ve smyslu ust. § 52 daňového řádu, jak uvedl žalobce, aniž by blíže specifikoval, v čem toto porušení spatřuje. Krajský soud první žalobní bod důvodným neshledal.
7. V druhém žalobním bodě žalobce namítl, že podle jeho názoru bylo snahou správce daně donutit žalobce, aby vypovídal jako svědek, který má menší míru procesních práv a

správce daně si tak mohl opatřit informace pro daňovou kontrolu u společnosti HorseRacing. Jelikož takové donucování nemá oporu v zákoně a je svévolí správního orgánu, byla žalobci pořádková pokuta uložena nezákonně.

8. K uvedenému krajský soud konstatuje, že žalobní tvrzení považuje za zcela spekulativní, když, jak již nastínil v rámci argumentace k předchozímu žalobnímu bodu, jsou dotazy na spolupráci, předmět činnosti, okolnosti kolem počátku spolupráce dvou smluvních partnerů zcela běžnými skutečnostmi, které orgány finanční správy šetří v rámci daňových kontrol a samozřejmě tak zjišťují skutečnosti, které jsou relevantní pro obě společnosti, jejichž smluvní vztah je správcem daně posuzován. Krajský soud shledal postup správce daně standardním, souladným s daňovým řádem a nevykazujícím žádné znaky libovůle. Ani toto žalobní tvrzení nemá podle názoru krajského soudu racionální jádro, a proto nemůže být úspěšné.
9. V třetím žalobním bodě žalobce namítl, že se správce daně nevypořádal s námitkou vznesenou zástupcem daňového subjektu PEMAT, podle něhož nebylo zcela jasné, jaké otázky budou položeny a zda svědek disponuje důkazními prostředky, do kterých by mohl nahlédnout a relativně se k nim vyjádřit. Žalobce se s touto námitkou ztotožnil, byť se k ní výslovně nevyjádřil. To, že se správce daně touto námitkou nezabýval v odůvodnění napadeného rozhodnutí, způsobuje jeho nepřezkoumatelnost.
10. Ani toto žalobní tvrzení neshledal krajský soud důvodným. Žádné stanovisko žalobce k výše specifikované námitce zástupce daňového subjektu PEMAT nevyplyvá ani z Protokolu, ani z podaného odvolání a krajskému soudu není zřejmé, jakou vazbu by námitka zástupce daňového subjektu PEMAT měla mít na obsah rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty žalobci. Námitka uplatněná zástupcem daňového subjektu PEMAT do Protokolu se zcela míjí se všemi vyjádřeními žalobce zachycenými v téže listině. Soud uzavírá, že z pohledu aplikace ust. § 247 odst. 2 daňového řádu, podle něhož byla žalobci uložena pořádková pokuta, potvrzená napadeným rozhodnutím žalovaného, jde o skutečnost naprosto irelevantní.
11. Jelikož krajský soud neshledal žádný z žalobních bodů důvodným, žalobu v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
12. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, které však podle obsahu soudního spisu nepřekročily rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 23. února 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

