

USNESENÍ

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a JUDr. Marie Trnkové ve věci

žalobce: **Ayming Česká republika, s. r. o.**, IČ: 24287768
sídlem Vinohradská 2577/178, Vinohrady, Praha 3
zastoupen JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
advokátem sídlem Palackého 151/10, Prostějov

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**
sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením žalovaného spočívajícího ve vyzvání žalobce k poskytnutí údajů o klientech, kterým byly poskytnuty služby v oblasti daňového odpočtu na výzkum a vývoj ve smyslu § 34 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, za období od roku 2015 do současnosti

takto:

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

Odůvodnění:

1. Dne 29. 3. 2019 obdržel Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného tak, jak je vymezen shora. Zároveň žalobce požaduje, aby žalovanému byla uložena povinnost nepokračovat v nezákonném zásahu a rovněž povinnost obnovit stav před zásahem. Žalobce byl výzvou žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 2007962/18/2201-62564-303392 a opakovanou výzvou ze dne 25. 2. 2019, č. j. 381867/19/2201/62564-303392 vyzván v souladu s § 57 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 78 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), aby ve lhůtě 15 dnů poskytl údaje, jež jsou nezbytné pro správu daní, a to:

„údaje o klientech, kterým byly poskytnuty poradenské služby v oblasti daňového odpočtu na výzkum a vývoj za období od roku 2015 do současnosti, a to minimálně s těmito údaji:

2. *název a IČ klientů*
3. *období, za které jsou služby poskytovány*
4. *typ poskytované služby (viz webové stránky...)“*
5. Žalobce po první výzvě sdělil žalovanému nesouhlas s poskytnutím těchto údajů, na což žalovaný reagoval uvedenou opakovanou výzvou. Rozhodnutím ze dne 25. 2. 2019, č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

382354/19/2201-62564-303392, žalovaný uložil žalobci podle § 247 odst. 2 daňového řádu pořádkovou pokutu ve výši 25 000 Kč odůvodněnou nesplněním uložené povinnosti – sdělení uvedených údajů.

6. Žalobce, jenž je daňovým poradcem, namítá nezákonnost uvedených výzev, jejichž splněním by dle svého názoru porušil povinnost mlčenlivosti uloženou zvláštním zákonem, na tuto skutečnost navazující nezákonnost uložené pořádkové pokuty a dále i nepřezkoumatelnost výzev samotných. Součástí podané žaloby byl i návrh na vydání předběžného opatření, jehož obsahem by bylo uložení povinnosti žalovanému spočívající ve zdržení se ukládání pořádkových pokut navazujících na nesplnění uvedených výzev.
7. Krajský soud se nejprve zabýval otázkou, zda jsou splněny podmínky pro to, aby se mohl žalobou napadeným rozhodnutím zabývat věcně a dospěl k záměru, že tomu tak není, neboť podaná žaloba je s ohledem na § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), nepřípustná.
8. Podle § 82 s. ř. s. platí, že každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. Z obsahu podané žaloby plyne, že žalobce považuje zásah žalovaného za tzv. trvající zásah a nedomáhá se tak pouze deklaratorního určení toho, že zásah žalovaného byl nezákonný. Podle § 85 věty první s. ř. s. pak platí, že žaloba je nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky. Toto ustanovení zakotvuje tzv. subsidiární povahu zásahové žaloby.
9. Krajský soud má za to, že v tomto případě existuje jiný prostředek ochrany, který je žalobce povinen využít (§ 5 s. ř. s.), a to odvolání proti rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty, neboť až tímto rozhodnutím mohlo být v návaznosti na nesplnění povinnosti obsažené v daných výzvách zasaženo do veřejných subjektivních práv žalobce ve smyslu § 2 s. ř. s.
10. Žalovaný, jakožto správce daně, může v souladu s § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu požadovat poskytnutí údajů od osob (tj. žalobce), které poskytují plnění, které je předmětem daně. Jak plyne z § 78 odst. 1 téhož zákona, správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje jejich plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu. Z uvedeného lze tedy v obecné rovině učinit závěr, že osoby vymezené v § 57 odst. 1 téhož zákona, mezi které spadá i žalobce, mají na základě výzvy správce daně povinnost k součinnosti při správě daní, nelze-li požadované informace získat z vlastní evidence či od orgánů veřejné moci. Požadované informace však musí být potřebné pro správu daně. Nevyhoví-li subjekt daně této výzvě, vystavuje se možnému postihu prostřednictvím opakovaně ukládané pořádkové pokuty dle § 247 daňového řádu, která má v tomto případě zejména donucovací účel.
11. Krajský soud při rozhodování vycházel z toho, že samotná výzva k poskytnutí určitých informací daňovým subjektem správci daně přímo nezasahuje do veřejných subjektivních práv daňového subjektu. Daňovému subjektu je touto výzvou sice stanovena povinnost něco učinit – sdělit správcem daně požadované skutečnosti, nesplnění této výzvy však samo o sobě nevyvolává žádné negativní účinky – nepůsobí vznik, změnu či zánik jakýchkoli práv a povinností daňového subjektu. K přímému zásahu do práv subjektu dochází až v případě postupu dle § 247 daňového řádu, je-li ukládána pořádková pokuta pro nesplnění

uložené povinnosti. Uložení této pořádkové pokuty je činěno formou rozhodnutí, proti němuž je přípustné jak odvolání, tak následně i správní žaloba. Právě v rámci odvolacího řízení, či soudního řízení správního, je přistoupeno i k přezkoumání toho, zda skutečně došlo k jednání daňového subjektu, které lze podřadit pod některou ze skutkových podstat obsažených v § 247 daňového řádu. V rámci tohoto přezkumu musí být z povahy věci jako předběžná otázka posouzeno i to, zda daňový subjekt byl na základě výzvy povinen požadované informace poskytnout či nikoli.

12. K tomuto závěru je krajský soud veden i rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2016, č. j. 4 Afs 177/2016 – 35 (rozsudky správních soudů jsou dostupné na www.nssoud.cz), a jemu předcházejícím rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 20. 7. 2016, č. j. 8 Af 19/2016 – 38, ve kterých soud v řízení o žalobě proti odvolacímu rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty přezkoumal právě zákonnost výzvy dle § 57 daňového řádu. V uvedené věci byl daňový subjekt (banka) vyzván podle § 57 odst. 3 daňového řádu k poskytnutí informací týkajících se údajů o osobách s dispozičními právy k účtům. Daňový subjekt odmítl tyto informace poskytnout, správce daně uložil pořádkovou pokutu podle § 247 daňového řádu a tato rozhodnutí o uložení této pokuty bylo následně předmětem soudního přezkumu, při kterém byla primárně posuzována zákonnost výzev správce daně, jakožto skutečnost, která má zcela zásadní vliv na posouzení zákonnosti rozhodnutí o pořádkové pokutě. Daňový subjekt v uvedené věci (banka), obdobně jako nyní žalobce, argumentoval primárně zvláštní povinností mlčenlivosti. Z obsahu nyní podané žaloby je rovněž zřejmé, že žalobce se, stejně jako v nastíněném případě uvedený daňový subjekt, obává následků porušení své povinnosti mlčenlivosti. Vedle toho se žalobce obává i zásahů do své majetkové sféry způsobených právě ukládanými pořádkovými pokutami, kterými je ve své podstatě přistupováno k jeho sankcionalizaci za to, že v rozporu se svým právním přesvědčením neporušil zvláštním zákonem uloženou povinnost mlčenlivosti.
13. Na základě uvedených skutečností dospěl krajský soud k závěru, že brojí-li žalobce podanou žalobou proti trvajícím zásahům žalovaného a jehož pokračování chce zabránit, je nutno konstatovat nepřípustnost podané žaloby ve smyslu § 85 věty první s. ř. s., neboť žalobci k obraně jeho práv náleží jiný řádný prostředek, a to odvolání proti rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty pro nevyhovění předmětné výzvy správce daně, ev. navazující správní žaloba proti rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. Zákonnost výzvy o poskytnutí požadovaných informací nelze za tohoto procesního stavu posoudit v rámci řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu podle § 82 a násl. s. ř. s.
14. S ohledem na shora učiněné závěry se krajský soud nezabýval charakterem žalobcem tvrzeného zásahu a s ním spojené otázky včasnosti podané žaloby (srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 635/18), dostupné na usoud.cz).
15. Podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. soud usnesením návrh odmítne, jestliže návrh je podle tohoto zákona nepřipustný. Podanou žalobu (návrh) shledal krajský soud dle § 85 věty první s. ř. s. nepřipustnou a proto jí podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.
16. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 3 s. ř. s. a vychází ze skutečnosti, že žaloba byla odmítnuta. Právo na náhradu nákladů řízení proto nebylo přiznáno žádnému z účastníků řízení.

17. O návrhu na vydání předběžného opatření nebylo s ohledem na bezprostřední odmítnutí podané žaloby rozhodováno.

Poučení:

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.

České Budějovice 3. dubna 2019

Mgr. Helena Nutilová v. r.
předsedkyně senátu