



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobkyně: **H.K.** , bytem ...
zastoupena Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Praha 5, Sluneční náměstí 2588/14,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14,

o žalobě ze dne 23. 1. 2018 na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v evidenci žalobkyně jakožto nespolehlivého plátce daně z přidané hodnoty ve veřejné databázi plátců této daně,

takto:

- I. Žaloba v části, aby soud určil, že evidování žalobkyně, coby nespolehlivého plátce DPH podle § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, ode dne 15. 1. 2018 do dne 22. 1. 2018 bylo nezákonné, se zamítá.
- II. Určuje se, že evidování žalobkyně, coby nespolehlivého plátce DPH podle § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, ode dne 23. 1. 2018 do 14. 2. 2018 bylo nezákonné.

- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 13 695 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobou ze dne 23. 1. 2018, Krajskému soudu v Plzni doručenou téhož dne, se žalobkyně domáhala, aby soud rozhodl, že evidování žalobkyně jakožto nespolehlivého plátce daně z přidané hodnoty ode dne 15. 1. 2018 bylo nezákonné v případě, že žalobkyní namítaný zásah nebude trvat; pokud by zásah trval, domáhala se žalobkyně, aby soud rozhodl, že evidování žalobkyně jakožto nespolehlivého plátce daně z přidané hodnoty ode dne 15. 1. 2018 bylo nezákonné a přikázal žalovanému, aby žalobkyni coby nespolehlivého plátce daně přestal evidovat do 3 dnů od právní moci rozsudku. Žalobkyně dále požadovala nahradit náklady řízení.

II. Žaloba

2. Žalobkyně připomněla, že Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále též „správce daně“) vydal podle § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“), ve věci žalobkyně rozhodnutí ze dne 8. 1. 2016, čj.1840979/15/2308-50522-402351, o nespolehlivém plátcu, které žalobkyně napadla odvoláním.
3. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, bylo zamítnuto žalobkynino odvolání a potvrzeno rozhodnutí správce daně. Rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Rozsudek nabyl právní moci a vykonatelnosti dne 15. 1. 2018. Podle databáze Nejvyššího správního soudu proti němu nebyla podána kasační stížnost, které by případně Nejvyšší správní soud přiznal odkladný účinek.
4. Žalobkyně je dodnes (ke dni 23. 1. 2018 – poznámka soudu) evidována jako nespolehlivý plátce, což prokázala přiloženým snímkem z veřejné databáze plátců DPH umístěné na webové stránce adisreg.mfcr.cz.
5. Zrušením rozhodnutí ze dne 7. 10. 2016, čj.: 43942/16/5300-22443-702189, se věc vrátila do odvolacího řízení a podané odvolání má podle § 106a odst. 2 ZDPH odkladný účinek. Žalobkyně tak dle svého názoru nesmí být evidována jako nespolehlivý plátce.
6. Žalobkyně dále konstatovala, že před podáním žaloby nevyčerpala žádné prostředky obrany v daňovém řízení, neboť se řídila rozsudkem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017-42, který k provedenímu judikaturnímu odklonu uvedl: „Stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným právním prostředkem ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správce daně vyčerpat.“.

7. Podle názoru žalobkyně je její další evidování coby nespolehlivého plátce nezákonným zásahem ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s., protože je splněno všech 5 podmínek vytyčených rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2013, čj. 2 Aps 3/2012-33: „*Krajský soud především správně vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2005, čj. 2 Aps 1/2005 – 65, publikovaného pod č. 603/2005 Sb. NSS, z něhož se podává, že [o]chrana podle § 82 a násl. s. ř. s. je důvodná tehdy, jsou-li - a to kumulativně, tedy zároveň – splněny následující podmínky: Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením ("zásahem" správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí brozit opakování „zásahu“ (6. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout.‘ Ustanovení § 82 s. ř. s. bylo s účinností od 1. 1. 2012 novelizováno tak, že šestá podmínka již není pojmovým znakem nezákonného zásahu. Ochrany před nezákonným zásahem se lze nyní domáhat i v případě, že zásah nebo jeho důsledky již netrvaly ani nehrozí jeho opakování; v takovém případě se lze domáhat toho, aby soud určil, že provedený zásah byl nezákonný. I přes naznačenou změnu právní úpravy je shora citovaný judikát stále použitelný, a to tím spíše za situace, kdy stěžovatel tvrdí, že nezákonný zásah (daňová kontrola) proti němu stále trvá.“.*
8. Žalobkyně tvrdila, že její evidování coby nespolehlivého plátce ji omezuje v podnikání, protože je státem označena za „černou ovci“, se kterou je složité obchodovat a nedostat se do sporu se žalovaným stran ručení za daň (§ 109 odst. 3 ZDPH). Pro většinu podnikatelů evidování coby nespolehlivého plátce znamená, že do obchodního vztahu se žalobkyní raději nevstoupí, aby se vyhnuli možným komplikacím „s úřady“. Žalobkyně namítala, že její evidování coby nespolehlivého plátce je srovnatelné se situací popsanou v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, čj. 9 Aps 5/2010-81, kde bylo shledáno, že zaevidování tamního stěžovatele do databáze EUROCANET (European Carousel Network) může být nezákonným zásahem.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

9. Žalovaný reagoval na žalobu vyjádřením ze dne 23. 2. 2018, v němž uvedl, že na podkladě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, které nabylo právní moci dne 10. 10. 2016, byl dne 15. 12. 2016 u žalobkyně zveřejněn v registru plátců DPH nacházejícím se na internetových stránkách finanční správy (http://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/irs/irep_dph/dphInputForm.faces) údaj o nespolehlivém plátcu podle § 106a odst. 2 ZDPH. Z uvedeného je patné, že k zápisu tohoto údaje do registru plátců DPH došlo oprávněně podle tehdy aktuálního stavu. Dále je patné, že údaj o nespolehlivém plátcu DPH nebyl uveřejněn záhy poté, co rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství nabylo právní moci, tj. k 10. 10. 2016, ale až ke dni 15. 12. 2016, tj. cca o dva měsíce později.
10. Časovou prodlevu žalovaný omlouval administrativními důvody na jeho straně, stejně tak je tomu i u výmazu takového údaje, neboť uveřejnění či odstranění údaje o nespolehlivém plátcu DPH vyžaduje určité procesní postupy, které žalovaný není schopen zajistit bezodkladně.
11. Vydáním rozhodnutí Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016,

čj. 43942/16/5300-22443-702189, a věc vrácena k dalšímu řízení, došlo k navrácení řízení o nespolehlivém plátcí DPH do odvolací fáze, následkem čehož opět nastaly odkladné účinky podaného odvolání a zveřejněný údaj o nespolehlivém plátcí DPH se nyní jeví předčasným.

12. Žalovaný konstatoval, že dne 14. 2. 2018 odstranil údaj o žalobkyni jako nespolehlivém plátcí DPH z registru plátců DPH uveřejněném na internetových stránkách finanční správy (http://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/irs/irep_dph/dphInputForm.faces), jak je patrné z přílohy označené Údaje o subjektech DPH. Z uvedené přílohy je patrné, že v kolonce nadepsané „Údaje o nespolehlivém plátcí DPH“ je uvedeno: „Nespolehlivý plátc: NE“. Žalovaný měl za to, že tak došlo k uspokojení žalobkyně a byly naplněny podmínky pro zastavení řízení podle ust. § 62 odst. 4 s. ř. s.
13. Žalovaný dále poukázal na skutečnost, že k výmazu tohoto údaje došlo v podstatně kratší době od právní moci konečného rozhodnutí (cca do jednoho měsíce), než tomu bylo v případě uveřejnění tohoto údaje, přičemž bezodkladný výmaz údaje z administrativních důvodů žalovaný zajistit nemůže. Žalovaný konstatoval, že by nápravu zjednal sám i bez podání žaloby ze strany žalobkyně. Žaloba uplatněná v podstatě pouhý jeden týden po právní moci rozhodnutí Krajského soudu v Plzni v době, kdy žalovaný nebyl schopen výmaz údaje o nespolehlivém plátcí DPH z administrativních důvodů zprocesovat, se jeví šikanózní, neboť žalovaný v té době ještě měl zachovanou lhůtu k podání kasační stížnosti proti rozhodnutí Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, a v té době ani nebylo opětovně rozhodnuto Odvolacím finančním ředitelstvím o odvolání žalobkyně.
14. Odvolací finanční ředitelství rozhodlo o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí čj. 1840979/15/2308-50522-402351 opětovně rozhodnutím ze dne 19. 2. 2018, čj. 7564/18/5300-22443-702189 (pět dnů po odstranění údaje o nespolehlivém plátcí DPH), kterým napadené rozhodnutí zrušilo a věc zastavilo.
15. Žalovaný rovněž uvedl, že v dané věci byl zdejší soud neúčelně zatížen, neboť žalobkyně mohla za účelem zjednání nápravy směřovat vůči žalovanému předžalobní upomínku, tak se však nestalo. Žalovaný navrhl, aby soud usnesením řízení zastavil a žádnému z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Pokud by soud rozhodoval věcně, navrhl žalovaný žalobu zamítnout a žádnému z účastníků nepřiznat právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Replika

16. Žalobkyně na vyjádření žalovaného ze dne 23. 2. 2018 reagovala replikou ze dne 19. 4. 2018, v níž konstatovala, že z vyjádření je patrné, že žalovaný se k nezákonnému zásahu v plném rozsahu doznal, ale omlouvá jej svou neschopností se včas řídit rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48. Žalobkyně zdůraznila, že je povinností státu, který má být garantem zákonnosti, aby sám zákony dodržoval. Pokud je účelem evidence nespolehlivého plátce veřejně upozorňovat na osoby vhodné k pranýřování pro jejich nedodržování daňového práva, pak je nezákonné nerespektovat rozsudek soudu, který shledá nezákonnost rozhodnutí státního orgánu. K tíži žalobkyně nemohou jít administrativní obtíže žalovaného, protože si je povinen organizačně výkon státní moci uspořádat tak, aby rozsudky nezávislého soudu včas a řádně splnil. Žalovaný ve svém vyjádření neobjasňuje, o jaké organizační obtíže se jedná. Pouze obecně konstatuje, že procesní postupy nelze provést bezodkladně.

17. Žalobkyně zdůrazňuje, že veřejný seznam nespolehlivých osob je veden v elektronické podobě a zásah do ní je extrémně jednoduchým úkonem, který nezabere více než pár minut času. Není proto zřejmé, proč žalovaný nebyl schopen včas odstranit záznam o evidování žalobkyně.
18. K poukazu žalované na aplikaci § 62 odst. 4 s. ř. s. se žalobkyně vyjádřila v tom smyslu, že jej v daném případě nelze využít, neboť navrhla dva (alternativní) petity. První pro případ, že zásah bude v době vydání rozhodnutí shora označenému soudu trvat, a druhý, pokud trvat nebude. Žalobkyně potvrzuje, že k dnešnímu dni zásah netrvá, a proto připadá v úvahu pouze deklarace existence nezákonného zásahu, jedná se tedy o tzv. posteriorní žalobu. Opatření žalovaného, kterým by mohl žalobkyni uspokojit, tu proto není.
19. K námitce žalovaného, že je žaloba šikanózní, žalobkyně uvedla, že se žalobou domáhala odstranění závadového stavu, který protiprávně trval ode dne 15. 12. 2016, a podle rozsudku ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, neměla být žalobkyně vůbec nikdy zaevidována jako nespolehlivý plátc. Shora označený soud v tomto rozsudku uvedl, že je to právě žalovaný a jeho odvolací orgán, kdo sankcionoval běžného plátce, i když žalobkyně veřejný zájem na výběru daní nikdy neohrozila a daňové orgány postupovaly v jejím případě ryze formalisticky. Z toho je zřejmé, že žalovaný šikanoval žalobkyni a její obviňování z téhož jednání je jen důkazem ztráty schopnosti jakékoliv sebereflexe.
20. K poukazu žalovaného, že mu žalobkyně nezaslala „předžalobní upomínku“ žalobkyně odkázala na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017 – 42, který uvedl: *„Stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným právním prostředkem ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správce daně vyčerpat.“* a žalobkyně podle něj postupovala.

V. Původní rozhodnutí krajského soudu, rozsudek NSS

21. Krajský soud rozsudkem ze dne 27. 4. 2018, čj. 30 A 18/2018-33 (dále též „původní rozsudek“), žalobu zamítl, když dospěl mj. k závěru, že *„rozsudek Krajského soudu v Plzni, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, nabytí právní moci dne 15. 1. 2018. A dne 14. 2. 2018 byl odstraněn údaj o žalobkyni jako nespolehlivém plátc DPH. Z uvedených časosledných údajů je patrné, že správce daně postupoval tak, aby k odstranění žalobkynina jména došlo v přiměřené lhůtě, bez zbytečných průtahů a odkladů. Postupoval akceptovatelným způsobem, a výše zmíněné principy dobré správy tak nebyly porušeny. A nebyl-li postup žalovaného contra legem, nemohl být pojmově shledán jako nezákonný zásah.“*
22. Nejvyšší správní soud (ke kasační stížnosti žalobkyně) rozsudkem ze dne 5. 10. 2018, čj. 4 Afs 190/2018-26 (dále též „rozsudek ze dne 5. 10. 2018“), původní rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. Kasační soud v rozsudku ze dne 5. 10. 2018 konstatoval mj. toto: *„[8] Podle Nejvyššího správního soudu je v posuzované věci nezbytné zdůraznit, že podkladem pro zveřejnění informace o nespolehlivosti plátce daně z přidané hodnoty podle § 106ab odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty je toliko rozhodnutí správce daně o nespolehlivosti plátce podle § 106a odst. 1 téhož zákona, pokud je způsobilé vyvolávat právní účinky. V nyní posuzované věci bylo rozhodnutí žalovaného o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty ze dne 8. 1. 2016, č. j. 1840979/15/2308-50522-402351, způsobilé vyvolat právní účinky nabytím právní moci podle § 103 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 101 odst. 3, 5 a 6 téhož zákona. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka*

podala proti rozhodnutí žalovaného odvolání, které má podle § 106a odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty odkladný účinek, nabylo právní moci dne 10. 10. 2016, tedy okamžikem, kdy Odvolací finanční ředitelství doručilo stěžovatelce rozhodnutí o odvolání ze dne 7. 10. 2016, č. j. 43942/16/5300-22443-702189. Právní mocí zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, č. j. 30 Af 63/2016 - 48, však naposledy uvedené rozhodnutí zaniklo a s ním i právní moc rozhodnutí žalovaného, neboť bylo znovu vystaveno odkladnému účinku odvolání. Rozhodnutí žalovaného bylo podle Nejvyššího správního soudu způsobitelným podkladem pro zveřejnění informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty jen po dobu, kdy bylo v právní moci, tj. ode dne 10. 10. 2016 do dne 15. 1. 2018. Nejvyšší správní soud tak nepřisvědčil tvrzení krajského soudu, že je třeba rozlišovat mezi nástupem odkladného účinku prvoinstančního rozhodnutí po podání odvolání a po zrušení rozhodnutí o odvolání, protože takové rozlišování nemá žádnou oporu v zákoně.

[9] Ode dne 15. 1. 2018 byla žalovaná povinna činit vše potřebné k odstranění informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně, a to tak, aby tento úkol dokončila podle § 7 odst. 1 daňového řádu bez zbytečných průtahů. Ze skutečnosti, že se znění § 7 odst. 1 daňového řádu podobá § 6 odst. 1 správního řádu, nevyplývá, že žalovaná měla k odstranění informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně lhůtu až 30 dnů podle § 71 odst. 1 správního řádu. Ostatně, krajský soud připustil, že z právního řádu nevyplývá vzájemná provázanost mezi všemi uvedenými ustanoveními a že jejich užití bylo toliko vhodné. Nejvyšší správní soud navíc tento závěr nesdílí. Podpurná 30 denní lhůta stanovená ve správním řádu se vztahuje k vydávání rozhodnutí, tedy pro zcela odlišný účel než k odstranění následků nezákonného rozhodnutí, jako tomu bylo v nyní posuzované věci. Na první pohled je zjevné, že odstraňování informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně po dobu téměř jednoho měsíce trvalo příliš dlouho. Vzhledem k závažnosti potenciálních dopadů zveřejnění předmětného údaje nelze tak dlouhou dobu ospravedlnit tím, že úkony žalované coby orgánu státní správy podléhají vnitřním schvalovacím procesům. Ostatně, efektivní nastavení těchto procesů je věcí žalovaného. Vzhledem ke všem uvedeným závěrům Nejvyšší správní soud nepřisvědčil krajskému soudu, že žalovaná postupovala v přiměřené lhůtě a bez zbytečných průtahů.“.

VI. Nové rozhodnutí krajského soudu

23. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
24. Soud rozhodl o věci samé po provedení ústního jednání, při kterém strany sporu setrvaly na svých stanoviscích.
25. Soud dospěl k závěru, že **žaloba je částečně důvodná**, když při rozhodování respektoval znění § 110 odst. 4 soudního řádu správního, podle něhož zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.
26. Podle § 82 s. ř. s., každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením 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.

27. Mezi stranami nejsou sporné a z obsahu správního spisu vyplývají následující skutečnosti. Finanční úřad pro Plzeňský kraj vydal dne 8. 1. 2016 pod čj.1840979/15/2308-50522-402351 rozhodnutí, kterým byla žalobkyně označena jako nespolehlivý plátc ve smyslu § 106a odst. 1 zákona o DPH.
28. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, bylo zamítnuto žalobkynino odvolání a potvrzeno rozhodnutí správce daně.
29. Rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Rozsudek krajského soudu nabyl právní moci dne 15. 1. 2018.
30. Dne 14. 2. 2018 byl odstraněn údaj o žalobkyni jako nespolehlivém plátc DPH z registru plátců DPH uveřejněném na internetových stránkách finanční správy.
31. Podle § 106a odst. 1 zákona o DPH, poruší-li plátc závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátc je nespolehlivým plátcem.
32. Podle § 106a odst. 2 zákona o DPH, odvolání proti rozhodnutí podle odstavce 1 lze podat do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí a má odkladný účinek.
33. Podle § 106ab odst. 4 zákona o DPH, správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že daná osoba je nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou.
34. Soud při opětovném posuzování žalobního tvrzení, že evidování žalobkyně v době od 15. 1. 2018 do 14. 2. 2018 bylo nezákonným zásahem, vycházel primárně z faktu, že Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 5. 10. 2018 neztotožnil se závěrem krajského soudu vysloveným v jeho původním rozsudku stran lhůty, kterou lze tolerovat správci daně k odstranění informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně, avšak zároveň nepřijal závěr, že k ukončení nezákonného zásahu musel správce daně přikročit již dne 15. 1.2018.
35. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 10. 2018 mj. konstatoval, že „(...) ode dne 15. 1. 2018 byla žalovaná povinna činit vše potřebné k odstranění informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně, a to tak, aby tento úkol dokončila podle § 7 odst. 1 daňového řádu bez zbytečných průtahů.“ Bylo tedy na krajském soudu, aby znovu posoudil, v jaké nejzazší lhůtě měl žalovaný odstranit informace o nespolehlivosti žalobkyně, aby se tak stalo „bez zbytečných průtahů“.
36. Základní kritérium soud nalezl v § 160 odst. 1 větě první (části před středníkem) občanského soudního řádu, podle něhož *uloží-li soud v rozsudku povinnost, je třeba ji splnit do tří dnů od právní moci rozsudku nebo, jde-li o vyklizení bytu, do patnácti dnů od právní moci rozsudku*. Tedy, obecně platí, že plněno by mělo být do tří dnů. Ono obecné kritérium však muselo být korigováno specifiky dané věci. Takovým specifickým kritériem souzené věci je fakt, že zde nebyla totožnost mezi žalovaným v řízení, v němž došlo ke zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, a žalovaným ve věci vedené u krajského soudu pod sp. zn. 30 A 18/2018. Zatímco v prvním případě bylo žalovaným správním orgánem Odvolací finanční ředitelství, jemuž byla věc vrácena k dalšímu řízení, nyní je žalovaným Finanční úřad pro Plzeňský kraj, který měl zajistit odstranění informace o nespolehlivosti

žalobkyně. Soud tedy v tomto konkrétním případě zohlednil ještě časový aspekt, konkrétně dobu, za kterou se informace o právní moci rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, čj. 30 Af 63/2016-48, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, mohla dostat do dispozice Finančního ředitelství v Plzni, které nebylo ve věci sp. zn. 30 Af 63/2016 účastníkem řízení. Ve světle řečeného tak bylo zapotřebí vzít v potaz otázku doručování rozsudku účastníkům a čas nezbytně nutný ke komunikaci ohledně právní moci rozsudku, a to mezi OFŘ a soudem, resp. mezi správci daně navzájem. Finanční úřad pro Plzeňský kraj ani během řízení, ani při jednání soudu nedokázal blíže specifikovat, jak dlouhou dobu potřebuje k odstranění informace o žalobkynině nespolehlivosti, resp. nedokázal osvětlit procesy (a jejich časovou náročnost), které jsou k takovému kroku nezbytné. Na základě toho tak soud dospěl k závěru, že žalovanému správnímu orgánu lze, při zohlednění obecného pravidla a specifik dané věci, tolerovat sedmidenní lhůtu k odstranění informace o nespolehlivosti žalobkyně coby plátkyně daně z přidané hodnoty z registru plátců této daně tak, aby bylo možné uvažovat o tom, že tak bylo učiněno bez zbytečných průtahů. Při respektování obecných pravidel pro počítání lhůt by ona lhůta počala běžet dne 16. 1. 2018 a skončila by dne 22. 1. 2018. Do tohoto dne se tak o nezákonný zásah nejednalo (viz výrok I. tohoto rozsudku). Naopak, to, že informace o nespolehlivosti stěžovatelky coby plátkyně daně z přidané hodnoty nebyla odstraněna z registru plátců této daně i v období od 23. 1. 2018 do 14. 2. 2018, soud považoval za nepřípustné a bylo určeno, že v tomto případě se jednalo o nezákonný zásah (viz výrok II. tohoto rozsudku).

VII. Náklady řízení

37. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s., nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.
38. O náhradě nákladů řízení se zásadně rozhoduje na podkladě úspěchu účastníka řízení ve věci, přičemž se respektují tyto zásady:
 - účastníku, který měl ve věci plný úspěch, soud přizná plnou náhradu nákladů řízení proti účastníku, který ve věci úspěch neměl
 - účastníku, který měl ve věci převážný úspěch, soud přizná poměrnou část nákladů řízení proti účastníku, který měl ve věci převážně neúspěch
 - jestliže byl úspěch a neúspěch obou účastníků (stran) stejný, soud rozhodne, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
39. Otázku úspěchu účastníka řízení je třeba posuzovat ve vztahu k předmětu řízení a žalobnímu petitu. Žalobce má ve věci plný úspěch, pokud soud vyhověl jeho žalobě v plném rozsahu. Žalovaný má ve věci plný úspěch tehdy, je-li žaloba v plném rozsahu zamítnuta (srov. Drápal, L., Bureš, J. a kol. Občanský soudní řád I, II Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 975; srov. Vopálka, V., Mikule, V., Šimůnková, V., Šolín, M. Soudní řád správní. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2004, s. 134, 135).
40. Tam, kde má být náhrada nákladů rozdělena, je třeba určit poměr úspěchu obou účastníků ve věci a od úspěchu jedné strany odečíst její neúspěch, tj. míru úspěchu druhé strany. Ve výši rozdílu má účastník právo, aby mu druhý účastník nahradil poměrnou část nákladů, které vynaložil při účelném uplatňování nebo bránění práva.

41. Žalobkyně v daném případě učinila předmětem řízení skutečnost, že byla od 15. 1. 2018 do 14. 2. 2018 žalovaným evidovaná coby nespolehlivý plátce daně z přidané hodnoty. Časové období, vůči kterému soud posuzoval důvodnost žaloby, tak čítalo 31 dnů (15. 1. 2018 až 14. 2. 2018).
42. Soud tímto rozsudkem žalobu za období 15. 1. 2018 až 22. 1. 2018, tj. 8 dnů, zamítl a za období 23. 1. 2018 až 14. 2. 2018, tj. 23 dnů, žalobě vyhověl. Míra úspěchu žalobkyně je tak dána 74,2 %, zatímco míra úspěchu žalovaného je dána 25,8 %. Žalobkyni tudíž náleží náhrada nákladů řízení v rozsahu 48,4 % (žalobkynin úspěch ve věci 74,2 % minus úspěch žalovaného ve věci 25,8 %).
43. Žalobkyně při jednání nárokovala náhradu nákladů řízení v celkové výši 32 410 Kč, když za první řízení před krajským soudem požadovala částku 14 342 Kč (jednotlivé položky byly vyčísleny takto – soudní poplatek 2 000 Kč, 3 úkony právní služby - převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, replika – ohodnocené částkou 3 100 Kč/ úkon, tj. 9 300 Kč, režijní paušál za tři úkony právní služby po 300 Kč/úkon, tj. 900 Kč, a DPH 2 142 Kč), za řízení o kasační stížnosti požadovala částku 13 228 Kč (jednotlivé položky byly žalobkyní vyčísleny následovně: soudní poplatek 5 000 Kč, 2 úkony právní služby – převzetí a příprava zastoupení, podání stížnosti – 6 200 Kč, režijní paušál za dva úkony právní služby 600 Kč, DPH 1 428 Kč) a za řízení před krajským soudem po zrušení jeho rozhodnutí Nejvyšším správním soudem požadovala částku ve výši 4 840 Kč (jednotlivě – jeden úkon právní služby - účast na jednání soudu - 3 100 Kč, režijní paušál za jeden úkon právní služby 300 Kč, a náhrada za promeškaný čas, když jedna půlhodina je oceněna částkou 100 Kč, tj. při uvažované cestě z Prahy do Plzně a zpět 600 Kč, DPH 840 Kč).
44. Soud by však při plném úspěchu přiznal žalobkyni toliko náhradu nákladů řízení ve výši 28 296 Kč, neboť zástupce žalobkyně ji zastupoval již v řízení před krajským soudem, a proto nelze úkon právní služby spočívající v převzetí a přípravě věci uplatnit znovu i pro řízení o kasační stížnosti.
45. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla pouze částečný úspěch, a to ve výše vyčísleném rozsahu 48,4 %, činí náklady řízení částku ve výši 13 695 Kč. Z výše popsanych důvodů tedy soud přiznal žalobkyni jako náhradu nákladů řízení částku 13 695 Kč.
46. Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalované tuto platbu realizovat).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 16. ledna 2019

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

