



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 H.K.**, bytem..., zastoupené *Mgr. Jakubem Hajdučkem, advokátem, se sídlem Praha 5, Sluneční náměstí 2588/14*, proti **žalovanému Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, v řízení 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 ode dne 15. 1. 2018,

t a k t o :

- I. Žaloba se **z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

[I] Předmět řízení

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.

[III] Žaloba

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 plátcí, které žalobkyně napadla odvoláním.

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.

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.

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.

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 provedenému judikturnímu 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.“*

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 výtýčených 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 zasaženo (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit 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 netrvají 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.“.

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 nedostát 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

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.

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.

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.

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 má za to, že tak došlo k uspokojení žalobkyně a jsou naplněny podmínky pro zastavení řízení podle ust. § 62 odst. 4 s. ř. s.

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.

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.

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

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 stání 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.

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.

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) petitivy. 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.

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 plátce. 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.

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] Posouzení věci krajským soudem

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.“).

Soud rozhodl o věci samé bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný v souladu s § 51 odst. 1 věty první s. ř. s. vyslovili s takovým postupem souhlas.

Soud dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.

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 zasazeno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný*.

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.

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 krajského soudu nabyl právní moci dne **15. 1. 2018**.

Dne **14. 2. 2018** byl odstraněn údaj o žalobkyni jako nespolehlivém plátc DPH z registru plátců DPH uveřejněném na internetových stránkách finanční správy.

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.

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.

Podle § 106ab odst. 4 zákona o DPH, správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že daná osoba je nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou.

Zákon o DPH nestanoví žádnou lhůtu, během níž má být (po vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí) tato skutečnost zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Soud se ztotožnil s žalobkyní v tom, že zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, rozsudkem krajského soudu se věc dostala zpět do stadia před vydáním rozhodnutí o odvolání. Soud je však toho názoru, že pro pohled na nástup odkladného účinku dle § 106a odst. 2 zákona o DPH je třeba odlišit situaci, kdy je podáno odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí a zatím nedošlo ke zveřejnění (= situace, kdy v žalobkynině případě došlo dne 8. 1. 2016 k vydání rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj a bylo proti němu podáno odvolání), a situaci, kdy bylo odvolání proti rozhodnutí o nespolehlivém plátcí zamítnuto, odkladný účinek odvolání zanikl, správce daně přikročil ke zveřejnění ve smyslu § 106ab odst. 4 ZDPH, avšak následně došlo ke zrušení odvolacího rozhodnutí soudem.

Jistě, čistě teoreticky se jedná o shodné situace – řízení je v obou případech ve stavu před rozhodnutím odvolacího orgánu. Podstatnou skutečností, která oba případy fakticky významně odlišuje, je to, že v druhém uvedeném případě již ke zveřejnění došlo. Soud se neztotožnil s názorem žalobkyně o tom, 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“* (viz repliku). Naopak, je toho názoru, že v případě restituce do stavu před vydáním odvolacího rozhodnutí je zapotřebí poskytnout správci daně nezbytný čas a prostor, aby mohl na nastalou situaci reagovat (v tomto případě výmazem údaje o nespolehlivém plátcí). A právě rychlost, s jakou tak učiní, vytváří onu tenkou linii mezi postupem respektujícím zákonné parametry a nezákonným zásahem. Soud dospěl k závěru, že takové časové kritérium vyplývá ze základních zásad daňového (správního) řízení.

Mezi základní zásady daňového řízení patří, že správce daně postupuje bez zbytečných průtahů (§ 7 odst. 1 daňového řádu). Tato zásada je ekvivalentem obecné zásady správního řízení vtělené do § 6 odst. 1 věty první správního řádu, podle níž *„správní orgán vyřizuje věci bez zbytečných průtahů“*. A byť se při správě daní správní řád nepoužije (§ 262 daňového řádu), je dle soudu vhodné v tomto případě nazírat na věc rovněž skrze základní zásady správního řízení (= § 2 - § 8 správního řádu), neboť principy dobré správy ovládají i řízení daňové. Proto soud připomíná i znění § 6 odst. 1 věty druhé správního řádu, podle níž *„nečiní-li správní orgán úkony v zákonem stanovené lhůtě nebo ve lhůtě přiměřené, není-li zákonná lhůta stanovena, použije se ke zjednání nápravy ustanovení o ochraně před nečinností (§ 80)“*. Pro úplnost pak soud doplňuje, že podle § 71 odst. 1 správního řádu platí, že *správní orgán je povinen vydat rozhodnutí bez zbytečného odkladu*. Pokud nelze rozhodnutí vydat bezodkladně, je správní orgán povinen vydat rozhodnutí nejpozději do 30 dnů od zahájení řízení [§ 71 odst. 3 správního řádu].

V souzené věci nabyt rozsudek Krajského soudu v Plzni, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, čj. 43942/16/5300-22443-702189, právní moci dne 15. 1. 2018. A dne 14. 2. 2018 byl odstraněn údaj o žalobkyni jako nespolehlivém plátcí 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.

Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná a podle § 87 odst. 3 s. ř. s. ji zamítl.

[VI] Náklady řízení

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu však žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u č e n í: 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.

V Plzni dne 27. dubna 2018

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

Za správnost vyhotovení:
L. K.