



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce **Mgr. Ing. M. H.**, bytem v O., M. t. 882/28, zastoupeného Mgr. Alešem Koubkem, advokátem se sídlem v Brně, Renneská třída 393/12, proti žalovanému **Ministerstvu financí**, se sídlem v Praze 1, Letenská 15, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 12. 6. 2017, č. j. MF-17607/2017/3901-3

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí Ministerstva financí (dále též „žalovaný“), ze dne 12. 6. 2017, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 3. 5. 2007. Bylo tak pravomocně rozhodnuto o částečném odmítnutí žádosti žalobce o poskytnutí informací podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o svobodném přístupu k informacím“).

Žalobce v podané žalobě namítl, že podle jeho názoru nejsou žádné důvody pro to, aby byla odmítnuta žádost žalobce o vydání informací v podobě *Metodické pomůcky č. 8/2013 k některým aspektům stanovení daně z přidané hodnoty dokazováním*, č. j. 40978/13-7001-21002-012287, a dále *Taktických postupů k některým aspektům stanovení daně z přidané hodnoty dokazováním*, č. j. 50182/15-7100-20116-205396, které požadovanou metodickou pomůcku nahradily.

Žalobce namítl, že povinný subjekt - Generální finanční ředitelství - žádost žalobce posoudilo, poskytlo mu *Metodickou pomůcku k procesním aspektům daňové kontroly* a zároveň rozhodlo o částečném odmítnutí žádosti podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že povinný subjekt může informaci neposkytnout, pokud se vztahuje výlučně k vnitřním pokynům a personálním předpisům povinného subjektu. Podle názoru žalobce je argumentace žalovaného k právnímu posouzení možnosti odmítnout žádost žalobce o poskytnutí informací v daném rozsahu v rozporu s účelem požadované metodiky. Sám povinný subjekt na požadovanou metodiku odkazuje v kontextu *Metodiky k daňové kontrole*, když uvádí, že další, zejména hmotně právní souvislosti, jsou pak řešeny v samostatných metodických pomůckách, např. *Metodické pomůcka č. 8/2013 ze dne 11. 11. 2013, k některým aspektům stanovení DPH dokazováním*. Hmotně právní souvislosti v daňovém právu nejsou ničím jiným, než výkladem právních předpisů. Dokazování je součástí daňového procesu tak významnou a přesně zákonem upravenou, že správce daně nemůže vytvářet vlastní postupy dokazování ani spekulovat o možnostech ohrožení výběru daní v případě, že by daňové subjekty byly obeznámeny s tím, jak správce daně postupuje při dokazování.

Žalobce rovněž namítl, že požadované informace v podobě metodických pokynů podle názoru žalovaného zachycují taktické postupy správce daně a jsou tak materiálem určeným pro pracovníky orgánů veřejné správy, které neobsahují vlastní autoritativní výklad právních norem aplikovatelný na adresáty veřejné správy. Žalobci v této souvislosti není zřejmé, jak hmotně právní souvislosti dokazování u daně z přidané hodnoty mohou představovat taktické postupy, když se buď jedná o taktické postupy, které žádné hmotně právní důsledky nemají, protože se z povahy věci jedná o procesní úkony, nebo nadřízený správní orgán pouze účelově argumentuje, aby se vyhnul povinnosti poskytnutí informace.

Podle judikatury Nejvyššího správního soudu (žalobce odkázal zejména na rozsudek č. j. 1As 70/2013 - 58, odstavec 31) metodická pomůcka neobsahuje žádné informace, které nevyplývají z přímo aplikovatelných právních předpisů a k nim se vztahující veřejně přístupné judikatury. Svojí povahou jde o popis právní úpravy kombinovaný s návodem k vedení správního řízení. Zveřejněním tohoto dokumentu nedojde k vyzrazení žádných informací, které by nebylo možno odvodit přímo ze zákona. U obecné metodiky k dokazování podle názoru žalobce takové důkazy ani nelze racionálně očekávat. Podle jeho názoru tedy ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím na požadované informace nedopadá, proto žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a v souladu s ustanovením § 16 odst. 4 zákona o svobodném přístupu k informacím povinnému subjektu nařídil požadovanou informaci poskytnout.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. K důvodům uváděným žalobcem žalovaný uvedl, že pro posouzení každé jednotlivé informace se jeví jako klíčový zejména její obsah. V případě, že požadovaná informace skutečně svým obsahem představuje vnitřní pokyn povinného subjektu, je možné její poskytnutí odmítnout podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím. Pokud žalobce poukazuje na skutečnost, že charakter požadované informace je jiný, jsou jeho závěry mylné.

V předmětných metodických pomůckách nejsou obsažena žádná pravidla, z nichž by bylo možné usuzovat na zavádění správní praxe v mezích stanovených zákonem. Povinný subjekt v předmětné metodice nevytváří žádné další postupy při dokazování v rámci

daňového procesu. Žalobci bylo v posuzovaném případě v rozhodnutí zdůvodněno, proč mu nelze poskytnout kompletní informaci, kterou požaduje v žádosti. Byl upozorněn, že neposkytnutá informace obsahuje organizační pravidla pro postupy správců daně při kontrolní činnosti, jde tedy o pravidla týkající se komunikace a interakce jednotlivých útvarů a orgánů finanční správy.

Žalovaný posoudil a zvážil, zda jeden každý z požadovaných dokumentů splňuje kritérium vnitřního pokynu či taktického postupu, a ty, které nebyly poskytnuty, vážil také z pohledu toho, zda je v konkrétním případě omezení práva na informace nezbytné. Zveřejněním žalobcem požadované informace, tedy dokumentu pro boj s daňovými úniky, by došlo k ohrožení kontrolní a analytické činnosti finanční správy České republiky, což nepochybně není sledovaným cílem správy daní. Z obsahu požadovaných listin jednoznačně vyplývá, že požadované dokumenty, jejichž poskytnutí bylo odmítnuto, představují taktické pokyny. Obsahem požadované informace je vymezení, kdo a kdy má určitý úkol učinit z pohledu efektivní správy daní. Právě tato informace představuje vnitřní akt efektivního řízení povinného subjektu, který může být podle potřeb neustále upravován. Protože nemůže založit rozhodovací správní praxi správců daně, neexistuje ani povinnost tuto informaci poskytnout. Neposkytnutí informace našlo v posuzovaném případě oporu v zákoně a lze ji považovat za nezbytnou, jelikož vnitřní koordinace finanční správy pro boj s daňovými úniky je zásadní složkou její činnosti.

K judikatuře zmíněné žalobcem v podané žalobě, žalovaný uvedl, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. 1As 70/2013, výslovně zmínil, že pouhá skutečnost, že se metodická pomůcka věcně týká postupů finanční správy, kterými se rozhoduje o právech a povinnostech adresátů veřejnosprávního působení, neznamená, že se nejedná o vnitřní pokyn. Nejvyšší správní soud dále zdůraznil, že metodické pokyny popisující taktiku při provádění kontrolní činnosti, která je zaměřena na odhalování podezřelých obchodů, operací a transakcí, představují ten typ vnitřních pokynů, které by neměly být veřejnosti poskytovány, neboť by jejich zpřístupnění mohlo oslabit efektivitu kontrolní činnosti. Také z tohoto důvodu povinný subjekt aplikoval určitou zásadu „předběžné opatrnosti“ a jeho argumentace tak musí mít i určitou míru obecnosti. Pokud by totiž došlo k tomu, že by měly být všechny požadované taktické pokyny zveřejněny a každý by se s nimi mohl seznámit, včetně původců daňových úniků, kterých by se mohl přímo dotýkat, efektivita kontrolní činnosti finanční správy by mohla být výrazným způsobem oslabena. Proto nelze nalézt ani faktickou legitimitu požadavku žalobce, neboť požadované informace nejsou relevantní pro uplatňování jeho práv při správě daní. Tvzení žalobce o tom, že je rozhodnutí nezákonné, není namístě. Zvolený postup byl v souladu se zákonem, bylo dostatečně zdůvodněno, proč není možné požadovanou informaci poskytnout a z argumentací žalobce obsaženou v odvolání se žalovaný vypořádal a ani nad rámec odvolacích námitek neshledal, že by postup povinného subjektu nebyl v rozporu se zákonem.

Ze spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním orgánem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné, skutečnosti:

Žádostí ze dne 14. 4. 2017 se žalobce domáhal poskytnutí informací podle zákona č. 106/1999 Sb., kdy žádal o přímé poskytnutí informací v rámci působnosti Generálního finančního ředitelství podle § 4 odst. 1 a 2 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně žalobce požadoval poskytnout dokument v podobě *Metodické pomůcky č. 8/2013, k některým aspektům stanovení DPH dokazováním*,

č. j. 571/15/7100-40124-506246, včetně všech metodik, metodických pomůcek, stanovisek a sdělení, které tuto metodiku doplňují, mění nebo ji nahrazují.

Povinný subjekt žádost posoudil, poskytl žadateli *Metodickou pomůcku k procesním aspektům daňové kontroly* a zároveň rozhodnutím ze dne 3. 5. 2007 rozhodl o částečném odmítnutí žádosti podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím s tím, že *Metodickou pomůcku č. 8/2013 a Taktické postupy k některým aspektům stanovení DPH dokazováním* se rozhodl žadateli neposkytnout, neboť se jedná o informace, které se vztahují výlučně k vnitřním pokynům a personálním předpisům povinného subjektu.

Proti uvedenému rozhodnutí podal žalobce včasné odvolání, v němž argumentoval shodně jako v podané žalobě tím, že se jedná o obecnou metodiku k dokazování, kdy důvody uváděné povinným subjektem nelze ani racionálně očekávat. Pokud je požadovaná informace vnitřním pokynem, nelze automaticky odepřít její poskytnutí. Povinný subjekt musí vykonat správní uvážení ohledně toho, zda jsou dány důvody, které poskytnutí vnitřního pokynu žadateli skutečně brání. Odvolatel poukázal na to, že úvahy o tom, co konkrétně v požadovaných informacích zdůvodňuje legitimní důvod pro odepření požadované informace, v rozhodnutí zcela absentují.

O podaném odvolání rozhodl žalovaný odvolací správní orgán žalobou napadeným rozhodnutím, jímž odvolání zamítl a napadené rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 3. 5. 2007 potvrdil se závěrem, že požadované informace obsahují organizační pravidla pro postupy správců daně při správě daní, konkrétně při správě daně z přidané hodnoty. V případě, že požadovaná informace představuje vnitřní pokyn povinného subjektu, je možné její poskytnutí odmítnout podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím. Žalobcem požadované informace a metodické pokyny zachycují taktické postupy správce daně a jsou materiálem určeným pro pracovníky orgánů veřejné správy, který neobsahuje vlastní autoritativní výklad právních norem aplikovatelných na adresáty veřejné správy. Přitom se netýkají rozhodovací činnosti správců daně, ale těžištěm problematiky požadovaných informací je skutečnost, kdo a kdy má určitý úkon učinit z pohledu efektivní správy daní. Tyto informace jsou pouze vnitřním aktem efektivního řízení povinného subjektu, svým charakterem tedy odpovídají definici vnitřního pokynu. Protože nemohou založit rozhodovací správní praxi správců daně, nemá povinný subjekt tyto informace poskytnout. Nadto by zveřejněním žalobcem požadované informace, tedy jednotlivých metodických postupů pro boj s daňovými úniky, došlo k ohrožení kontrolní a analytické činnosti Finanční správy České republiky, což nepochybně není cílem správy daní.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“). Vzhledem k tomu, že žalobce k výzvě soudu nepožádal o nařízení ústního jednání a žalovaný výslovně uvedl, že souhlasí s rozhodnutím ve věci bez nařízení jednání, vyjádřil tím žalobce i žalovaný svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

Právo na přístup k informacím je základním politickým právem zakotveným v ústavním pořádku České republiky v článku 17 Listiny základních práv a svobod (dále jen Listina). Podle článku 17 odstavec 1 Listiny jsou svoboda projevu a právo na informace zaručeny. Podle odstavce 2 uvedeného ustanovení má každý právo svobodně vyhledávat, přijímat a rozšiřovat ideje a informace bez ohledu na hranice státu. Podle odstavce 4 přitom svobodu projevu a právo vyhledávat a šířit informace lze omezit zákonem, jde-li o opatření v demokratické společnosti nezbytná pro ochranu práv a svobod druhých, bezpečnost státu, veřejnou bezpečnost, ochranu veřejného zdraví a mravnosti. Konečně podle odstavce 5 uvedeného ustanovení jsou státní orgány a orgány územní samosprávy povinny přiměřeným způsobem poskytovat informace o své činnosti. Podmínky a provedení stanoví zákon.

Právním předpisem *de facto* provádějícím citované ustanovení Listiny je zákon o svobodném přístupu k informacím, jenž v ustanovení § 2 odstavec 1 vymezil osobní působnost dané úpravy tak, že povinnými subjekty, které mají podle tohoto zákona povinnost poskytovat informace vztahující se k jejich působnosti, jsou státní orgány, územní samosprávné celky a jejich orgány a veřejné instituce.

Podle § 15 odst. 1 zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění platném do dne 31. 5. 2007 (dále jen „zákon č. 106/1999 Sb.“) pokud povinný subjekt žádosti, byť i jen zčásti, nevyhoví, vydá ve lhůtě pro vyřízení žádosti rozhodnutí o odmítnutí žádosti, popřípadě o odmítnutí části žádosti (dále jen "rozhodnutí o odmítnutí žádosti"), s výjimkou případů, kdy se žádost odloží.

Podle § 20 odst. 4 zákona č. 106/1999 Sb. pokud tento zákon nestanoví jinak, použijí se při postupu podle tohoto zákona pro rozhodnutí o odmítnutí žádosti (písm. a)) a pro odvolací řízení (písm. b)) ustanovení správního řádu; dále se při postupu podle tohoto zákona použijí ustanovení správního řádu o základních zásadách činnosti správních orgánů, ustanovení o ochraně před nečinností a ustanovení § 178; v ostatním se správní řád nepoužije.

Z citovaného ustanovení vyplývá, že rozhodnutí o odmítnutí žádosti musí mít náležitosti stanovené v § 68 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen správní řád). Podle odstavce 3 tohoto ustanovení v odůvodnění 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.

Při posuzování práva na svobodný přístup k informacím, tedy práva informace svobodně vyhledávat, daného ústavním pořádkem, je nezbytné postupovat pomocí obvyklých interpretačních postupů a v souladu s principem vyjádřeným právní tezí *in dubio pro libertate* omezení žádané informace posoudit v nezbytné míře, výslovně vymezené zákonem o svobodném přístupu k informacím, popřípadě zvláštním zákonem. Jinými slovy - rozsah omezení a výluky informační povinnosti je nezbytné interpretovat restriktivně, v nezbytné míře. Naopak poskytnutí informace tam, kde je zákonodárce výslovně zakazuje či omezuje (ať už jde o obsahovou stránku informace, anebo její formu), nelze provést, neboť by znamenalo postup *contra legem*.

Předmětem sporu v dané věci je výklad a aplikace § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím. Podle něho může povinný subjekt omezit poskytnutí

informace, jestliže se vztahuje výlučně k vnitřním pokynům a personálním předpisům povinného subjektu.

Podle citovaného ustanovení může povinný subjekt omezit poskytnutí informace, pokud se vztahuje výlučně k vnitřním pokynům a personálním předpisům povinného subjektu. Jde o ustanovení upravující fakultativní zákonný důvod pro odmítnutí žádosti o poskytnutí informace. Povinný subjekt tedy při aplikaci tohoto ustanovení musí nejprve podřadit požadované informace pod neurčité právní pojmy (vnitřní pokyn, personální předpis, výlučně vnitřní charakter); pokud dospěje k závěru, že požadované informace spadají do rozsahu zákonného omezení, musí se dále zabývat tím, zda je odmítnutí poskytnutí informace v daném případě skutečně nezbytné (tedy zda existuje legitimní zájem na neposkytnutí požadované informace) a svůj postup musí řádně odůvodnit. Pokud tak neučiní, zatíží své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek ze dne 24. 4. 2015, č. j. 8As 108/2014 – 54, a ze dne 17. 2. 2011, č. j. 1As 105/2010 – 73, všechny zde i dále citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz).

Předpokladem aplikace tohoto omezení práva na informace, které je třeba jakožto všechna omezení ústavně zaručených práv vykládat restriktivně, je, že požadovanou informaci lze podřadit pod pojem vnitřní pokyn. Povinný subjekt je dále povinen uvážit, zda je v konkrétním případě omezení práva na informace nezbytné. Nejedná se totiž o důvod, pro nějž musí být odepřeno poskytnutí informace vždy. Zákon naopak umožnil (a současně tím i přikázal) povinnému subjektu, aby při rozhodování užil správního uvážení, tj. aby zhodnotil, zda je omezení práva na informace v daném konkrétním případě legitimní (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2008, č. j. 1As 44/2008 – 116, či rozsudek téhož soudu ze dne 15. 10. 2013, č. j. 1As 70/2013 – 58). Výkon správního uvážení musí nalézt odraz v odůvodnění rozhodnutí. To proto, aby soud mohl přezkoumat, zda správní orgán správního uvážení nezneužil, či nepřekročil jeho meze (viz rozsudek NSS ze dne 22. 9. 2004, č. j. 2As 19/2004 – 92, publikovaný pod č. 430/2005 ve Sbírce NSS, srov. též rozsudek ze dne 30. 11. 2004, č. j. 3As 24/2004 – 79).

Zákon o svobodném přístupu k informacím vnitřní akty nedefinuje, jedná se o tzv. neurčitý právní pojem.

V rozsudku č. j. 5 As 28/2007 – 89 Nejvyšší správní soud dovodil, že vydávání instrukcí (interních pokynů, směrnic apod.) nadřízeným orgánem je pouhou realizací oprávnění řídit činnost podřízených a jejich plnění je zachováváním právní povinnosti řídit se ve služební činnosti příkazy nadřízených. Tato oprávnění vyplývají z právní normy, jež stanoví vztah nadřízenosti a podřízenosti; interními instrukcemi se proto jen konkretizují úkoly a povinnosti podřízených složek a pracovníků. Předmětem vnitřního předpisu mohou být různé skutečnosti. Zpravidla se jedná o organizační řád, spisový řád, skartační řád, docházkový systém, popř. další předpisy týkající se organizace a chodu „uvnitř“ úřadu. Není na druhou stranu vyloučeno, aby interním předpisem byly upraveny i pracovní postupy a konkretizace úkolů, vyplývající z působnosti úřadu jako provedení předpisu úřadu vyššího; mohou v nich být stanoveny interní toky informací a konkrétní instrukce. Vždy se však bude jednat o takové akty, které se dotýkají pouze pracovníků, kteří jimi jsou vázáni (akty řízení). Soud nicméně zdůraznil, že pokud se interní předpisy týkají výkonu veřejné správy navenek, nelze je, jakkoli jsou takto označeny, považovat za informace vyloučené z práva na jejich poskytnutí těm, jichž se postupy v nich upravené bezprostředně týkají. Rozhodující je vždy pouze ta skutečnost, zda takový pokyn obsahuje informace, týkající se výkonu veřejné správy

navenek, či se jedná výlučně o akt organizační, metodický nebo řídicí, který zásadně nemůže ovlivnit subjekty jiné než ty, které mu z hlediska služební podřízenosti pod disciplinární odpovědností podléhají.

Ke shodnému právnímu názoru dospěl Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 31. 5. 2010, čj. 4 As 13/2010 – 75, v němž doplnil, že při aplikaci § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím je třeba pečlivě rozlišovat, zda je požadováno poskytnutí informace vztahující se výlučně k vnitřním pokynům povinného subjektu, či informace vypracované na základě příkazu stanoveného vnitřním pokynem. Zatímco v prvním případě může být poskytnutí informace odepřeno na základě tohoto ustanovení zákona, v druhém případě nikoliv.

Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací činnosti rovněž zdůraznil, že obsahuje-li akt metodického řízení výklad určitých ustanovení zákona, nebo dokonce konkrétní požadavky na účastníka řízení, které nejsou v zákoně či jiném právním předpisu explicitně vyjádřeny, nelze pochybovat o tom, že se takovýto předpis - jakkoli označovaný za vnitřní - třetích osob přímo dotýká. Účastník řízení musí mít možnost se připravit na průběh správního řízení a být informován o tom, co od něj bude správní orgán vyžadovat, resp. jaký výklad právního předpisu považuje správní orgán za správný, aby měl účastník řízení přichystány všechny podklady nebo shromážděny argumenty, jež bude ve správním řízení uplatňovat (viz rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2008, č. j. 4As 20/2007 – 64).

Ve shodě s právním názorem zdejšího soudu omezuje komentářová literatura aplikaci § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím pouze na informace, které směřují výhradně dovnitř povinného subjektu a neovlivňují žádným způsobem, přímo či nepřímo, činnost povinného subjektu navenek, tj. vůči osobám, které nejsou povinnému subjektu personálně nebo jinak podřízeny. Není přitom rozhodné, zda se jedná o vrchnostenskou činnost povinného subjektu či nikoliv (viz Furek, A. - Rothanzl, L.: *Zákon o svobodném přístupu k informacím. Komentář*. Linde, Praha 2010, s. 265).

Městský soud v Praze se seznámil s oběma dokumenty, jejichž poskytnutí žalobce požadoval a které jsou součástí neveřejné části správního spisu. Obsahem *Metodické pomůcky č. 8/2013* je popis postupů směřujících k ujednání přístupu k řešení vyměření DPH v případech nekontaktních daňových subjektů a subjektů problémových, vystupujících v tzv. řetězových obchodech. Jejím obsahem nejsou žádné pokyny, které by překračovaly základní právní rámec dané problematiky vymezený zákonem o účetnictví, přestupkovým zákonem a správním řádem. Účelem metodického pokynu nepochybně bylo poskytnout pracovníkům Finanční správy základní návod, jak vést daňové řízení při vyměření DPH v takových případech. Obdobně to platí i o *Taktických postupech k některým aspektům stanovení DPH dokazováním*.

Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1As 70/2013 – 58, dospěl k závěru, že pouhá skutečnost, že se metodická pomůcka věcně týká postupů finanční správy, kterými rozhoduje o právech a povinnostech adresátů veřejnosprávního působení, neznamená, že se nemůže jednat o vnitřní pokyn. Takový restriktivní výklad pojmu vnitřní pokyn by *ad absurdum* vedl k tomu, že např. metodický pokyn popisující taktiku při provádění kontrolní činnosti zaměřenou na odhalování podezřelých obchodů, operací, transakcí by musel být vždy poskytnut na základě žádosti o informace, ačkoli by jeho zpřístupnění výrazně oslabilo efektivitu kontrolní činnosti. Ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím je totiž v takových případech jediným ustanovením, které umožňuje povinné

osobě odepřít požadovanou informaci. Aplikace ostatních výluk nepřichází zpravidla v úvahu (výjimkou mohou být případy, kdy taktický dokument by byl utajovanou informací).

Městský soud v Praze po posouzení věci neshledal žádné důvody pro to, aby se od popsáných judikatorních závěrů Nejvyššího správního soudu jakkoli odchýlil. Proto soud uzavřel, že *Metodická pomůcka č. 8/2013 k některým aspektům stanovení DPH dokazováním i Taktické postupy k některým aspektům stanovení DPH dokazováním* jsou vnitřními pokyny, tedy didaktickým materiálem, popisem pracovních postupů, který nicméně neobsahuje vlastní autoritativní výklad právních norem ani sjednocující pravidla pro výkon pravomocí v oblasti vyměření a výběru daně z přidané hodnoty.

Z výše citované judikatury vyplývá, že pokud je požadovaná informace vnitřním pokynem, nelze automaticky odepřít její poskytnutí. Povinný subjekt musí vykonat správní uvážení ohledně toho, zda jsou dány důvody, které poskytnutí vnitřního pokynu žadateli skutečně brání. Městský soud v Praze proto posuzoval, zda vskutku existuje legitimní důvod pro odepření požadované informace, jak jej ve svých rozhodnutích prezentují povinný subjekt i žalovaný. Oba shodně uvedli, že zveřejněním informace by mohlo dojít k obcházení nastavených pravidel v dané oblasti a mohl by být zmařen cíl, k němuž byla pravidla vytvořena. Za důvodnou lze podle nich považovat obavu, že by efektivita kontrolní činnosti finanční správy mohla být výrazným způsobem oslabena.

Skutečnosti, jimiž žalovaný legitimizuje odepření informace, podle názoru Městského soudu v Praze ob stojí v konfrontaci s obsahem požadovaných dokumentů. Jak soud uvedl již shora, metodická pomůcka obsahuje informace, které vyplývají již přímo z aplikovatelných právních předpisů, nicméně metodické pokyny popisují taktiku při provádění kontrolní činnosti, která je zaměřena na odhalování podezřelých obchodů, operací a transakcí. Proto představují ten typ vnitřních pokynů, které by ve smyslu výše uvedené judikatury správních soudů neměly být veřejnosti poskytovány. Jejich zpřístupnění by mohlo vést v konečném důsledku k oslabení vlastního smyslu a účelu správy daní a efektivitu kontrolní činnosti.

Soud má tedy ve shodě s názorem žalovaného za to, že bylo zcela na místě omezit poskytnutí informace v podobě *Metodické pomůcky č. 8/2013 k některým aspektům stanovení DPH dokazováním i Taktických postupů k některým aspektům stanovení DPH dokazováním* pokynu DS-165, neboť jejich zveřejnění by mohlo vést k tomu, že daňové subjekty, u nichž je řešeno vyměření či dodatečné doměření daně z přidané hodnoty, získají informace o zcela konkrétních možných variantách postupů správce daně a bude tak zmařen účel a cíl daňové správy. Lze shrnout, že oba žalobcem požadované a napadeným rozhodnutím neposkytnuté dokumenty jsou vnitřním metodickým pokynem, který neobsahuje žádné informace týkající se výkonu veřejné správy navenek a nijak neovlivňuje právní postavení daňových subjektů. Odepření jeho poskytnutí žalobci bylo proto v souladu s § 11 odst. 1 písm. a/ zákona č. 106/1999 Sb.

Soud neshledal v rozporu se zákonem postup správních orgánů obou stupňů, který žalovaný ve vyjádření k žalobě nazval uplatněním zásady určité „předběžné opatrnosti“. Je tomu tak proto, že pokud by všechny požadované taktické pokyny byly zveřejněny a každý by se s nimi mohl seznámit, včetně původců daňových úniků, kterých by se mohl přímo dotýkat, efektivita kontrolní činnosti finanční správy by mohla být výrazným způsobem oslabena. Pro tyto závěry soud aproboval závěr žalovaného, že nelze nalézt ani faktickou legitimitu

požadavku žalobce, neboť požadované informace nejsou relevantní pro uplatňování jeho práv při správě daní.

Správní orgán se ve správním řízení zabýval všemi shromážděnými listinnými důkazy a vypořádal se se zjištěnými skutečnostmi. Městský soud v Praze neshledal žádné vady řízení, které by měly za následek nezákonnost či věcnou nesprávnost napadeného rozhodnutí. Na základě výše uvedeného odůvodnění dospěl k závěru, že žalobní námitky nejsou důvodné, proto žalobu podle § 78 odstavec 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odstavec 1 s. ř. s., podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í

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 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 nejblíže 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.

V Praze dne 16. listopadu 2017

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu