



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové, soudce Mgr. Ondřeje Bartoše a soudkyně JUDr. Ivony Šubrtové ve věci

žalobkyně: **Creative play, s.r.o.**, IČ 6190219
se sídlem Horská 15, 543 02 Vrchlabí
zastoupena Mgr. Františkem Korbelem, Ph.D., advokátem –
společníkem HAVEL & PARTNERS s.r.o., advokátní kancelář
se sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1 – Nové Město

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2024, č. j. 35295-2/2024-900000-317,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se domáhala zrušení shora uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj (správní orgán prvního stupně, dále také jen „celní úřad“) ze dne 3. 7. 2024, č. j. 120719-2/2024-

550000-1. Rozhodnutím celního úřadu byla odmítnuta žádost žalobkyně podle zákona o svobodném přístupu k informacím (InfZ), kterou žádal o poskytnutí dokumentů z jeho daňového spisu.

II. Žalobní argumentace

2. Žalobkyně navrhovala zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci k dalšímu řízení žalovanému. Uvedla, že je společností, která se zabývá distribucí sportovního vybavení pro děti, zejména odlehčených dětských kol. V roce 2022 byla u žalobkyně ze strany celního úřadu zahájena kontrola po propuštění zboží s cílem ověřit správnost deklarovaného původu zboží. Celní úřad rozhodl – prozatím nepravomocně – o doměření celního dluhu ve výši 2 416 963 Kč s příslušenstvím. Žalobkyně v postavení daňového subjektu žádala o konkrétní listiny obsažené v daňovém spise vedeném v její věci, neboť měla za to, že úkony kontroly po propuštění zboží nebyly provedeny správným procesním postupem. Požadované dokumenty vznikly činností státních orgánů za použití veřejných prostředků. Jednalo se o existující informace ve spisovém materiálu vedeném celním úřadem, dotčené dokumenty se přímo týkají žalobkyně. Celní úřad žádost žalobkyně zamítl s odkazem na § 2 odst. 3 InfZ. Uvedl, že se bez výjimky jedná o písemnosti, které jsou založeny v daňovém spisu žalobkyně vedeném celním úřadem podle daňového řádu (d. ř.), ten přitom obsahuje komplexní úpravu poskytování informací, a to prostřednictvím nahlížení do spisu podle § 66 a 67 d. ř. (jedná se o speciální úpravu vůči poskytování informací podle InfZ).
3. Žalobkyně namítala, že žalovaný se dostatečně nezabýval vztahem InfZ a daňového řádu. V rozporu se zákonnou úpravou nesprávně posoudil žádost o poskytnutí informací podle InfZ jako žádost o nahlížení do spisu. Vycházel přitom z předpokladu, že daňový řád obsahuje v případě daňových subjektů či jejich zástupců komplexní úpravu poskytování informací na základě žádosti. Žalovaný měl ovšem žádost posoudit v režimu InfZ. Poskytnutí dotčených dokumentů podle InfZ je přípustné a není vyloučeno, InfZ umožňuje poskytnutí informací z daňových řízení. Cílem žádosti žalobkyně bylo podrobit konkrétní postup správního orgánu kontrole. Žadatel o informaci v režimu InfZ není povinen svou žádost odůvodňovat a povinný subjekt má obecnou povinnost informace poskytnout, kromě zákonem stanovených výjimek. Žádná z těchto výjimek však nebyla naplněna. Žalobkyně dále namítala nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů.

III. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a doplnil, že nerezignoval na rozlišení mezi charakterem procesního práva na nahlížení do spisu podle daňového řádu a hmotného práva na informace podle InfZ. V napadeném rozhodnutí vysvětlil, proč považuje ve vztahu k daňovým subjektům či jejich zástupcům (nikoliv třetím osobám) daňový řád za komplexní právní úpravu poskytování informací prostřednictvím nahlížení do jejich daňového spisu. Žalovaný poukázal na odlišnost úpravy ve správním řádu. Oproti správnímu řádu je v režimu daňového řádu správci daně běžně umožňováno tzv. korespondenční nahlížení do spisu, tedy poskytnutí částí daňového spisu bez toho, aby se daňový subjekt musel fyzicky dostavit k nahlížení. Pokud tedy celní úřad obdrží žádost daňového subjektu o informace, které se vztahují výlučně k informacím obsaženým v jeho daňovém spise, a daňový subjekt žádost explicitně formuluje jako žádost podle InfZ, není v rozporu s InfZ odmítnutí takové žádosti pro specialitu nahlížení do vlastního daňového spisu podle daňového řádu. Zároveň správce daně může přihlídnout ke skutečnému obsahu žádosti a daňovému subjektu umožnit nahlédnutí do spisu, a to i tzv. korespondenční formou (distančním vydáním

požadovaných podkladů), což by mělo primárně sloužit k získání informací z vlastního daňového spisu daňovým subjektem.

5. Žalobkyni nebylo upřeno právo na přístup k informacím, na jejichž základě rozhodovaly správní orgány o jejích právech a povinnostech. Požadované dokumenty jí byly poskytnuty, a to v anonymizované podobě podle pravidel stanovených daňovým řádem, v rozsahu anonymizace, v jakém celní úřad vyhodnotil,⁹ že informace slouží pouze pro potřeby správce daně. Proti tomuto postupu měla žalobkyně možnost podat stížnost, což také učinila.
6. Pokud žalobkyni nebyly poskytnuty informace z vyhledávací části spisu, do které obecně daňový subjekt není oprávněn nahlížet (§ 66 odst. 1 d. ř.), nelze tuto výlukou z nahlížení obcházet prostřednictvím úpravy obsažené v InfZ. Pokud žalobkyně tvrdí, že jí byla znemožněna kontrola výkonu veřejné moci, když měla indicie o vadách řízení, žalovaný poukázal na skutečnost, že šlo o „její“ daňovou věc (o „její“ daňový spis) a případnou nezákonnost postupu celního úřadu mohla žalobkyně uplatňovat v rámci odvolacího řízení a souvisejícími správněprávními prostředky ochrany.

IV. Posouzení věci krajským soudem

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného. Ve věci rozhodl za splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.
8. Napadené rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně soud v rámci soudního přezkumu posuzoval jako jeden celek (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2017, č. j. 6 As 22/2017 – 37; ze dne 22. 7. 2016, č. j. 5 As 254/2015 – 27; ze dne 8. 6. 2017, č. j. 9 As 101/2016 – 62).
9. Žaloba není důvodná.
10. Krajský soud se nejprve zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Platí, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou natolik závažnou, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35). Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, nelze vůbec věcně posuzovat jeho zákonnost a správnost. Podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. soud bez jednání zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Rozhodnutí je srozumitelné, pokud je opřeno o dostatek důvodů, z nichž je zřejmé, proč správní orgán rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu má být nepřezkoumatelnost vykládána ve svém skutečném smyslu a zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Žalobkyně nepřezkoumatelnost spatřovala v tom, že žalovaný v napadeném rozhodnutí poukazoval na specialitu úpravy v daňovém řádu oproti úpravě obsažené v informačním zákoně se závěrem, že daňový řád představuje komplexní úpravu poskytování informací a je tedy vyloučen režim InfZ, současně ale poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2006, sp. zn. 5 As 3/2006, který tento předpoklad vyvrací. Krajský soud však konstatuje, že odkazem na uvedený judikát NSS

žalovaný nikterak nepopřel svůj závěr o komplexnosti úpravy poskytování informací v daňovém řádu. Na citované závěry uvedeného judikátu logicky navázal úvahou o odlišnosti úpravy ve správním a daňovém řádu. Z této úvahy dovodil, že závěry uvedeného rozsudku NSS na situaci žalobkyně nelze aplikovat. Krajský soud tedy nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí neshledal.

11. Podle § 2 odst. 3 InfZ platí, že *zákon se nevztahuje na poskytování informací o údajích vedených v centrální evidenci účtů a v navazujících evidencích, informací, které jsou předmětem průmyslového vlastnictví, a dalších informací, pokud zvláštní zákon upravuje jejich poskytování, zejména vyřízení žádosti včetně náležitostí a způsobu podání žádosti, lhůt, opravných prostředků a způsobu poskytnutí informací.*
12. Podle § 66 odst. 1 d. ř. platí, že *daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací; za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech.*
13. Podle § 66 odst. 2 d. ř. platí, že *daňový subjekt je oprávněn nahlédnout do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu. Z takto poskytnutého soupisu nesmí být patrný obsah jednotlivých písemností.*
14. Podle § 66 odst. 3 d. ř. platí, že *není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní, může správce daně v odůvodněných případech, kdy je to nutné pro další průběh řízení, umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu.*
15. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalobkyně požádala dne 18. 6. 2024 (písemností označenou jako žádost podle InfZ o poskytnutí následujících dokumentů v neanonymizovaném znění: písemnost žalovaného ze dne 15. 12. 2023, č. j. 50669-2/2023-900000-303; písemnost žalovaného ze dne 14. 7. 2022, č. j. 36717/2022-900000-216; písemnost žalovaného ze dne 12. 9. 2023, č. j. 23126-2/2023-900000-212/JŠ jed. č. 0136/2022; písemnost Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 21. 12. 2023, č. j. 158258/2023-550000-51; písemnost žalovaného ze dne 26. 10. 2023, č. j. 50669/2023-900000-216; písemnost Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 12. 8. 2022, č. j. 115456/2022-550000-51; písemnost žalovaného ze dne 3. 1. 2024, č. j. 1013/2024-900000-216; písemnost Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 12. 8. 2022, č. j. 103117/2022-550000-51. Jednalo se o dokumenty zařazené do vyhledávací části spisu.
16. Celní úřad žádost žalobkyně zamítl s odkazem na § 2 odst. 3 InfZ z důvodu, že daňový řád obsahuje komplexní úpravu poskytování informací, a to prostřednictvím nahlížení do spisu podle § 66 a 67 d. ř. Úpravu nahlížení do spisu podle daňového řádu označil celní úřad za speciální vůči poskytování informací podle InfZ.
17. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí ztotožnil se závěry celního úřadu. S odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že v případě daňových subjektů či jejich zástupců daňový řád představuje komplexní úpravu poskytování informací prostřednictvím institutu nahlížení do spisu. Daňový řád upravuje okruh osob oprávněných nahlížet do spisu, práva spojená s nahlížením, postup ve zvláštních případech a také postup, kdy určitá část spisu (vyhledávací část) poskytnuta být nesmí. Daňový řád taktéž umožňuje podání stížnosti podle § 261 d. ř. v případě, že je oprávněné osobě

odepřeno nahlížet do spisu či jeho části a je také zaručena možnost obrany ve správním soudnictví.

18. Žalovaný se také vypořádal s judikaturou NSS, která ve vztahu ke správnímu řádu dospěla k závěru, že žádost o „dálkové“ pořízení kopie celého správního spisu či jeho podstatné části je materiálně žádostí o nahlížení do spisu podle § 38 správního řádu; v takovém případě se InfZ podle § 2 odst. 3 InfZ neužije. Naproti tomu požaduje-li subjekt kopie pouze určitých dokumentů ze spisu, jedná se o žádost podle InfZ (srov. rozsudek NSS ze dne 1. 4. 2014, č. j. 7 As 64/2013-49). Žalovaný poukázal na to, že důvodem této dvojkolejnosti je skutečnost, že správní řád neumožňuje jinou formu poskytnutí informací, než je „fyzické“ nahlédnutí do spisu; proto je třeba pro poskytnutí informací ze spisu jinou formou než nahlédnutím aplikovat InfZ. V posuzovaném případě je však situace odlišná, neboť Celní správa České republiky systémově umožňuje tzv. korespondenční nahlížení do spisu, tedy umožňuje daňovým subjektům žádat o zaslání dokumentů z jejich daňových spisů např. prostřednictvím datové schránky. Proto ve vztahu k daňovému řádu nelze činit rozdíly mezi žádostí podle InfZ o poskytnutí kopie celého daňového spisu a žádostí o poskytnutí pouze některých konkrétně vymezených dokumentů z daňového spisu, jak činí judikatura NSS ke správnímu řádu.
19. Krajský soud se s tímto posouzením žalovaného ztotožňuje. Považuje za podstatné doplnit, že odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 2 As 132/2011-121 je nepřipadný, neboť řešil odlišnou skutkovou situaci – žádost o poskytnutí informací zde podal nikoli daňový subjekt ve „své“ daňové věci, nýbrž subjekt, který požadoval informace týkající se jiného daňového subjektu.
20. Přinejmenším pokud jde o poskytování informací z vyhledávací části spisu, je daňový řád oním zvláštním zákonem, předvídaným ustanovením § 2 odst. 3 InfZ. Daňový subjekt má jisté právo vědět, jaké informace o něm správce daně uchovává. Toto právo však není neomezené. Je omezeno jednak povinností správce daně zachovávat mlčenlivost o věcech, které se vztahují k daňovým povinnostem jiných daňových subjektů, jednak je omezeno cílem správy daní. Správce daně je oprávněn selektovat ty informace a úkony, jejichž vyjádření by mohlo zmařit cíl správy daní. Právě výlučka z informačního práva daňového subjektu z důvod možného ohrožení cíle správy daní se promítá do zakotvení institutu vyhledávací části spisu a omezeného poskytování informací z této části spisu (viz LICHNOVSKÝ, O. et al. *Daňový řád. Komentář. 4. vydání.* Praha : C. H. Beck, 2021).
21. Správce daně tedy zařazuje do vyhledávací části spisu ty písemnosti, jejichž neomezené zpřístupnění daňovému subjektu by mohlo ohrozit cíl správy daní. Přesto není přístup daňového subjektu k těmto písemnostem omezen absolutně. Daňový subjekt má jednak právo nahlédnout do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu, z něhož nebude patrný obsah písemností (§ 66 odst. 2 d. ř.). Dále je zakotveno oprávnění správce daně umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu, není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní a je-li to nutné pro další průběh řízení (§ 66 odst. 3 d. ř.).
22. Nejvyšší správní soud ve vztahu k § 45 odst. 1 větě druhé zákona č. 6/1993 Sb., o České národní bance, judikoval, že zákaz nahlížet do správního spisu vedeného Českou národní bankou při výkonu dohledu nelze obcházet formálním podřazením žádosti režimu zákona o svobodném přístupu k informacím; žádosti o informace podle zákona o svobodném přístupu k informacím nemohou popírat výslovné zákonné výlučky podle zvláštních

zákonů, nemohou tedy ani obcházet či nahrazovat výluky z nahlížení do spisu. Pokud by se žadatel o informace pokoušel získat stejné informace nahlédnutím do příslušného spisu, neuspěl by. Jakýkoliv racionální výklad zákona musí zamezit tomu, aby žadatel obešel zákonný zákaz a dostal se k identickému výsledku použitím jiného zákona (rozsudek NSS ze dne 28. 11. 2018, č. j. 10 As 118/2018-53).

23. S odkazem na právě uvedené krajský soud konstatuje, že pokud by bylo možné požadovat v režimu InfZ informace z vyhledávací části spisu, pak by se smysl tohoto institutu zcela vyprázdnil, což zcela jistě nebylo záměrem zákonodárce. Vyloučení práva daňového subjektu nahlížet do vyhledávací části spisu (§ 66 odst. 1 d. ř.) nemůže daňový subjekt obejít formálním podřazením žádosti režimu zákona o svobodném přístupu k informacím. Ke stejnému závěru ostatně dospěl i žalovaný, byť jej zmínil velmi stručně až v samém závěru odůvodnění svého rozhodnutí.

V. Závěr a náklady řízení

24. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal žalobní námitky nedůvodnými. Neshledal ani vady, k nimž by byl povinen přihlížet z úřední povinnosti, proto žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
25. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému jako procesně úspěšnému účastníkovi náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

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). 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.

Hradec Králové 26. února 2025

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje R. V.