



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **Ing. R. L.**, zastoupen Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 27. 11. 2012, čj. 8701/12-0300, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 3. 7. 2013, čj. 10 Af 602/2012 – 32,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 3. 7. 2013, čj. 10 Af 602/2012 – 32, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Podáním ze dne 12. 10. 2012 požádal žalobce Finanční úřad v Třeboni o poskytnutí informace dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, spočívající v zpřístupnění úplného metodického materiálu k ukládání pokut podle zákona o účetnictví. Rozhodnutím ze dne 26. 10. 2012, čj. 65420/12/088010303127, finanční úřad žádost odmítl na základě § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím. Požadovaný metodický materiál je vnitřním pokynem, jehož zveřejnění by bylo v rozporu s legitimním zájmem spočívajícím v boji proti daňovým únikům a odhalování daňových podvodů.

[2] Proti rozhodnutí finančního úřadu podal žalobce odvolání, které žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí finančního úřadu potvrdil (*pozn.: O odvolání původně rozhodovalo Finanční ředitelství v Českých Budějovicích, které však bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství,*

přičemž dle § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny územní finanční orgány, zde tedy Finanční ředitelství v Českých Budějovicích, rozumí se jimi orgány finanční správy příslušné dle zákona č. 456/2011 Sb., v tomto případě tedy Odvolací finanční ředitelství). Rovněž žalovaný se obává, že v případě zveřejnění metodické pomůcky by mohlo dojít k jejímu zneužití tím, že by daňové subjekty optimalizovaly daňové povinnosti, neboť by si předem mohly nastavit podmínky pro ukládání pokut a v důsledku toho při plnění svých povinností s tímto spekulovat.

[3] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce u krajského soudu. Ten žalobu shora označeným rozsudkem zamítl. Krajský soud dospěl k závěru, že požadovaný metodický pokyn je vskutku vnitřním pokynem, neboť nemůže ovlivnit jiné subjekty než finanční úřady. V žádné své části neupravuje činnost finančních úřadů navenek, jedná se o výlučně metodický akt, který doporučuje finančním úřadům postup při ukládání pokut dle zákona o účetnictví. Do práv adresátů veřejné správy je zasaženo až uložením pokuty. Soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že zveřejnění metodického pokynu by mohlo být zneužito k obcházení nastavených pravidel v dané oblasti, stejně tak by mohl být zmařen cíl, ke kterému byla tato pravidla vytvořena. Za důvodnou lze považovat i obavu žalovaného, že by si daňové subjekty mohly nastavit podmínky pro ukládání pokut a v důsledku toho by při plnění svých povinností mohly s tímto spekulovat.

II.

Shrnutí argumentů obsažených v kasační stížnosti

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost. Polemizuje v ní s názorem krajského soudu, že metodický pokyn je vnitřním pokynem. Namítá, že požadovaný pokyn upravuje činnosti finančních úřadů navenek, protože řeší ukládání pokut daňovým subjektům podle zákona o účetnictví. Upravuje tedy činnost správce daně jakožto orgánu veřejné moci navenek, ve vztahu k veřejnosti. Nelze ho proto považovat za informaci vyloučenou z práva na poskytnutí těm, jichž se dané postupy bezprostředně dotýkají. Metodický pokyn obsahuje mantinely správní úvahy a ty se dotýkají daňových subjektů při ukládání pokut, protože daňové subjekty jsou zatíženy břemenem plnění povinností dle zákona o účetnictví.

[5] Stěžovatel dále zpochybňuje úvahu krajského soudu, neboť možnost zneužití je pouze teoretickým tvrzením, není podloženo poznatky z praxe. Soud vůbec neuvažuje o tom, že i osoby, které mají zájem na řádném plnění daňových povinností, se chtějí s metodickým pokynem seznámit z preventivních důvodů, pro odstrašení. Ukládání pokut dle zákona o účetnictví by se mělo provádět transparentním způsobem a pod kontrolou veřejnosti, nikoliv inkvizičním procesem podléhajícím utajení.

[6] Na podporu své argumentace stěžovatel odkazuje na rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 4. 12. 2012, čj. MF-114958/2012/904, jímž bylo zrušeno rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ve věci obsahově podobné žádosti o informace.

[7] Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

pokračování

III. Vyjádření žalovaného

[8] Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 20. 9. 2013 namítl, že požadovaný metodický pokyn nelze porovnávat s pokynem DS-169, jehož se týká rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2012, sp. zn. 9 Ca 99/2009. Pokyn D-169 autoritativně stanovil, ve kterých případech o žádostech daňových subjektů o posečkání daně a povolení splátek rozhoduje Ministerstvo financí. Tento pokyn se skutečně týkal výkonu veřejné správy navenek, a nebylo jej možno považovat za vnitřní pokyn. Vyčítá-li stěžovatel žalovanému a krajskému soudu, že se uchýlili k ničím nepodloženému tvrzení o nebezpečí zneužití požadované informace, žalovaný k tomu uvádí, že praktické poznatky by bylo možné získat jen zveřejněním nějaké informace obdobného charakteru a sbíráním praktických poznatků o tom, které daňové subjekty využily informace v něm uvedené k obcházení daňových zákonů.

[9] Žalovaný navrhuje, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] 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.

[12] 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 něž 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 NSS ze dne 2. 7. 2008, čj. 1 As 44/2008 – 116, z doktríny srov. Furek, A. - Rothanzl, L. *Zákon o svobodném přístupu k informacím. Komentář*. Linde, Praha 2010, s. 262). 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, čj. 2 As 19/2004 – 92, č. 430/2005 Sb. NSS, srov. též rozsudek ze dne 30. 11. 2004, čj. 3 As 24/2004 – 79).

[13] Zákon o svobodném přístupu k informacím vnitřní akty nedefinuje, jedná se o tzv. neurčitý právní pojem. Ten je třeba vykládat autonomně, s přihlédnutím k ustálenému chápání tohoto pojmu v právní doktríně a rozličnosti charakteru jednotlivých povinných subjektů a jejich činností.

[14] Věda správního práva rozeznává z hlediska forem činnosti veřejné správy dvě skupiny aktů, které jsou zaměřeny dovnitř veřejné správy a nevyvolává účinky navenek vůči adresátům veřejnosprávního působení. Jde jednak o vnitřní akty normativní, označované též jako interní normativní instrukce nebo normativní akty řízení či vnitřní předpisy, jednak o vnitřní individuální pokyny, které doktrína označuje též jako individuální služební akty (viz Průcha, P. *Správní právo*.

Obecná část. 7. vydání, Masarykova univerzita, Brno 2007, s. 265 – 266, 274 a 279). Obě tyto skupiny interních aktů mají společné, že se obrací dovnitř veřejné správy. Liší se v tom, zda se jedná o akty obecné či individuální. Pod pojem vnitřní pokyn, užitý § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím, je třeba podřadit obě uvedené skupiny interních aktů.

[15] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 28/2007 – 89 (č. 1532/2008 Sb. NSS), uvedl, že za vnitřní pokyn ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) zákona o svobodném přístupu k informacím nelze *stricto sensu* považovat každý akt, který správní orgán takto označí. Rozhodný je vždy obsah konkrétního pokynu nebo jiného aktu. Vnitřní předpis ve veřejné správě představuje souhrnné označení pro akty abstraktní povahy, které slouží k uspořádání poměrů uvnitř jedné nebo více organizačních jednotek nebo zařízení veřejné správy a jejichž vydání se opírá o právně zakotvený vztah podřízenosti k vydavateli aktu (viz Hendrych, D. *Správní právo. Obecná část.* C. H. Beck, Praha 2003, s. 113).

[16] V citovaném rozsudku čj. 5 As 28/2007 – 89 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).

[17] Zdejší 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.

[18] Ke shodnému právnímu názoru dospěl Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 31. 5. 2010, čj. 4 As 13/2010 – 75 ve věci *Občané za ochranu kvality bydlení v Brně - Kníničkách, Rozdrojovicích a Jinačovicích, občanské sdružení proti Ministerstvu dopravy*. Přitom 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.

[19] 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, kteří 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

pokračování

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, čj. 4 As 20/2007 – 64).

[20] 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. op. cit. v bodě [12] shora, s. 265).

[21] Nejvyšší správní soud se seznámil s dokumentem, jehož poskytnutí stěžovatel požadoval a který je součástí správního spisu. Obsahem metodické pomůcky č. 4/2011 je popis právní úpravy správního trestání podle zákona o účetnictví, ve znění účinném od 1. 1. 2011, a to jak stránky hmotněprávní, tak procesní. Popis právní úpravy je místy doplněn odkazy na judikaturu NSS, která se obecně týká správního trestání. S jistou mírou nadsázky by bylo možné tento materiál označit za zdařile zpracovanou bakalářskou (či diplomovou) práci. 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 správní řízení o správních deliktech dle zákona o účetnictví. Při něm se totiž postupuje dle správního řádu či přestupkového zákona, což jsou procesní předpisy, které pracovníci Finanční správy běžně nepoužívají, na rozdíl od daňového řádu. Metodická pomůcka má tedy pracovníky Finanční správy „provést“ správním řízením a upozornit je na typové problematické okamžiky, při nichž je třeba se vyvarovat procesních pochybení (zde metodická pomůcka odkazuje na judikaturu). V tomto směru by bylo možné metodickou pomůcku označit jako manuál, didaktický materiál, či jakéhosi „průvodce úředníka správním řízením ve věci správních deliktů“.

[22] Obsahem metodické pomůcky není podání závazného výkladu skutkových podstat správních deliktů podle zákona o účetnictví ani nastolení interních pravidel pro stanovení výše pokut. Např. k výši pokut metodická pomůcka uvádí pouze jejich zákonem stanovené rozpětí a zákonná kritéria, která je třeba při stanovení konkrétní výše pokuty zohlednit. Dále metodická pomůcka zdůrazňuje, že stanovení výše pokuty je výsledkem správního uvážení, které je třeba řádně odůvodnit. Soud považuje za podstatné poukázat na to, že v metodické pomůcce nejsou obsažena žádná pravidla, z nichž by bylo možné usuzovat na zavádění správní praxe v mezích stanovených zákonem (např. v podobě bližšího stanovení výše pokuty za určité typové porušení povinností dle zákona o účetnictví).

[23] Informace obsažené v metodické pomůcce vyplývají z právních předpisů upravujících správní trestání v této oblasti. V tom je třeba stěžovatelkou požadovanou metodickou pomůcku odlišit od jiných dokumentů, u nichž Nejvyšší správní soud v minulosti judikoval, že se nejedná o vnitřní pokyny. Pokyny řady D a DS vydávané Ministerstvem financí zpravidla obsahují závazný výklad ustanovení daňových předpisů, jež územní finanční orgány aplikují v rámci řízení vedených s daňovými subjekty, nebo v rámci zákonem stanoveného oprávnění vymezují konkrétní kritéria ovlivňující výkon oprávnění správního orgánu. Stejně tak ve věci projednávané pod sp. zn. 4 As 20/2007 se jednalo o pokyn ředitele cizinecké a pohraniční policie, jenž popisoval postupy i v případech v zákoně výslovně neupravených. Takové materiály považoval soud za důležité zpřístupnit žadatelům, neboť obsahovaly pravidla významná z pohledu ochrany

právní jistoty a legitimního očekávání adresátů veřejné správy, která svojí podrobností překračovala relevantní právní normy.

[24] 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, ačkoliv 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 odeprít požadovanou informaci. Aplikace ostatních výluk nepřichází zpravidla v úvahu (výjimkou mohou být případy, kdy taktický dokument by byl utajovanou informací).

[25] Stěžovatel argumentuje tím, že je v zájmu adresátů veřejnosprávního působení seznámit se s praxí orgánů veřejné správy a řádně se připravit na možné správní řízení. K tomu soud uvádí, že nic nebrání stěžovateli ani jiným adresátům veřejné správy, aby se seznámili s právními předpisy významnými pro správní trestání na úseku zákona o účetnictví (zákon o účetnictví, přestupkový zákon, správní řád) a s relevantní judikaturou. Tyto všechny informace jsou veřejně přístupné. Metodický pokyn neobsahuje žádné informace, které by tento základní, veřejně přístupný rámec práva v materiálním slova smyslu překračovaly.

[26] Nepřílehlavé je rovněž tvrzení stěžovatele, že ukládání pokut má probíhat transparentním způsobem, pod kontrolou veřejnosti, nikoliv inkvizičním procesem. Stěžovatel patrně nebere v úvahu, že subjekt, jemuž hrozí uložení pokuty, je účastníkem řízení o správním deliktu. V rámci tohoto řízení může uplatňovat širokou paletu procesních práv, včetně práva na soudní ochranu. Základní zásadou správního řízení je, že probíhá neveřejně, tj. třetím osobám nejsou poskytovány informace z tohoto řízení. Přesto však může následně požádat kdokoli v režimu zákona o svobodném přístupu k informacím o poskytnutí informací týkajících se tohoto typu řízení a *ex post* podrobit postup finanční správy veřejné kontrole a případně kritice. Ostatně přesně na takovýto způsob kontroly ze strany veřejnosti míří samotný čl. 17 odst. 5 Listiny, neboť ukládá státním orgánům a orgánům územní samosprávy přiměřeným způsobem poskytovat informace o své činnosti. Poskytování didaktických materiálů (návodů) určených pro úředníky veřejné správy nepochybně není jádrem práva na informace, nejde o vlastní výkon veřejné správy.

[27] Argumentace rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 4. 12. 2012, čj. MF-114958/2012/904, není na místě, neboť ministerstvo v tomto rozhodnutí, jak ostatně správně tvrdí žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti, uvedlo pouze to, že Generální finanční ředitelství nedostatečně odůvodnilo, proč je metodická pomůcka vnitřním pokynem. Rozhodně v něm nezaujalo právní názor, jenž by ostatně pro správní soudy nebyl jakkoliv závazný, že metodická pomůcka č. 4/2011 vnitřním pokynem není.

[28] Nejvyšší správní soud uzavírá, že metodická pomůcka č. 4/2011 k postupu při ukládání pokut podle zákona o účetnictví je vnitřním pokynem. Je totiž toliko didaktickým materiálem, popisem pracovních postupů, který nicméně neobsahuje vlastní autoritativní výklad právních norem (typický např. pro pokyny řady D) ani sjednocující pravidla pro výkon pravomocí v oblasti správního trestání na úseku vedení účetnictví.

[29] Námitka je nedůvodná.

pokračování

[30] Z judikatury citované v bodě [12] shora 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. Nejvyšší správní soud proto musel dále uvážit o tom, zda vskutku existuje legitimní důvod pro odepření požadované informace, jak jej ve svých rozhodnutích prezentují žalovaný a krajský soud. 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 si mohly daňové subjekty nastavit podmínky pro ukládání pokut a v důsledku toho by při plnění svých povinností mohly s tímto spekulovat.

[31] Skutečnosti, jimiž žalovaný legitimizuje odepření informace, neobstojí v konfrontaci s obsahem požadovaného dokumentu. Jak soud uvedl již shora, metodická pomůcka neobsahuje žádné informace, které nevyplývají již přímo z aplikovatelných právních předpisů a k nim se vztahující veřejně přístupné judikatury. Svoji povahou jde o popis právní úpravy kombinovaný s návodem k vedení správního řízení. Zveřejněním tohoto dokumentu nedojde k vyzrazení žádných informací, které by nebylo lze odvodit přímo ze zákona. Argumentuje-li žalovaný tím, že by si daňové subjekty mohly nastavit podmínky pro ukládání pokut a spekulovat s tím, není zcela zřejmé, co tím myslí. Podmínky pro ukládání pokut (horní hranice pokuty, kritéria pro stanovení výše pokuty apod.) jsou upraveny v zákoně o účetnictví, s nímž se může kdokoliv seznámit ve Sbírce zákonů. Zveřejněním metodické pomůcky tak dojde pouze ke zpřístupnění informací, které jsou beztak veřejně přístupné [resp. musí být veřejně přístupné, viz § 1 odst. 1 písm. b) zákona č. 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv] a které by byl schopen sestavit každý profesionál v oblasti práva zabývající se problematikou správního trestání, resp. které lze dohledat v odborných publikacích z tohoto oboru.

[32] Obstat nemůže ani argument prezentovaný finančním úřadem v jeho rozhodnutí, totiž že by byl oslaben boj proti daňovým únikům. Metodická pomůcka se totiž věnuje pouze postihu osob za porušení povinností dle zákona o účetnictví (popisem skutkových podstat správních deliktů a procesu vedoucího k uložení sankce) a bezprostředně nesouvisí s otázkou správního stanovení daňové povinnosti. Ostatně tyto informace jsou obsaženy v publikovaných právních předpisech, takže zpřístupnění metodické pomůcky těžko může vést k oslabení boje proti daňovým únikům.

[33] Správní úvaha žalovaného, která vyústila v závěr o neposkytnutí informace, vychází z mylného předpokladu. Krajský soud se namísto toho, aby rozhodnutí žalovaného zrušil, nesprávně ztotožnil s jeho názorem.

[34] Námitka je důvodná.

V.

Závěr a náklady řízení

[35] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto zrušil rozsudek krajského soudu (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.).

[36] Ke zrušení rozhodnutí žalovaného podle § 110 odst. 2 s. ř. s. soud nepřikročil, byť je nezákonné. Specifikem této věci je, že při přezkumu rozhodnutí žalovaného je třeba postupovat dle § 16 odst. 4 zákona o svobodném přístupu k informacím, tedy zvážit existenci

jiných důvodů pro odmítnutí žádosti. Jelikož krajský soud prozatím, s ohledem na svůj právní názor, nepřistoupil k těmto úvahám, nepřísluší Nejvyššímu správnímu soudu, aby v tomto rozsahu nahrazoval činnost krajského soudu. Je tedy na krajském soudu, aby v dalším řízení zvážil, zda je na místě postupovat dle § 16 odst. 4 zákona o svobodném přístupu k informacím a nařídit povinnému subjektu poskytnout požadovanou informaci.

[37] Krajský soud je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu a v novém rozhodnutí rozhodne též o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. října 2013

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu