

<https://doi.org/10.5817/CZ.MUNI.M210-9934-2021-1>

# NESPOLEHLIVÝ PLÁTCE DPH Z POHLEDU PROBLEMATIKY UKLÁDÁNÍ SANKCE TYPU ZAŘAZENÍ OSOBY DO BLACKLISTU – KOMPARACE

*Vladimír Balcar*

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Česká republika

## **Abstract in original language**

Příspěvek se zabývá institutem nespolehlivého plátce DPH (§ 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty), a to z pohledu problematiky ukládání sankce typu zařazení subjektu do blacklistu. Příspěvek obsahuje komparaci dané právní úpravy s historickou právní úpravou seznamu subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek (§ 120a zákona č. 137/2006, o veřejných zakázkách, účinného do 30. září 2016), a s aktuální právní úpravou soukromých dlužnických registrů (§ 20z zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele), konkrétně s negativními registry sdružení SOLUS. Cílem příspěvku je identifikovat dílčí momenty právní úpravy komparovaných institutů, které jsou těmto institutům společné, jakož i těch, v nichž se liší.

## **Keywords in original language**

Nespolehlivý plátce DPH; blacklist; sankce; dluh; nedoplatek; registr dlužníků; SOLUS.

## **Abstract**

The paper explores the institute of unreliable VAT payer (Section 106a of Act No. 235/2004 Coll., on Value Added Tax), from the perspective of the issue of imposing a sanction type of inclusion of a subject in a blacklist. The paper contains a comparison of its legislation with the historical legislation of the list of persons prohibited from performing public contracts (Section 120a of Act No. 137/2006, on Public Procurement, effective until 30 September 2016), and with the current legislation of private

registers of debtors (Section 20z of Act No. 634/1992 Coll., on Consumer Protection), specifically with negative registers of the SOLUS association. The aim of the paper is to identify partial moments of the legal regulation of compared institutes, which are common to these institutes, as well as those in which they differ.

## Keywords

Unreliable VAT Payer; Blacklist; Sanction; Debt; Arrears; Register of Debtors; SOLUS.

## 1 Úvod

Správní soudy se doposud zcela neshodují v řešení otázky, zda je přidělení statusu nespolehlivosti daňovému subjektu podle ustanovení § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též jen „ZDPH“) sankcí, podle převládajícího názoru se však o sankci jedná.<sup>1</sup> Jde o zvláštní typ sankce spočívající v zařazení „hříšníka“ do sankčního seznamu (blacklistu), který se v českém právu vyskytuje spíše ojediněle. Sankční nástroje tohoto typu jsou přitom často v různých ohledech velmi problematické a jejich právní úprava je nezdůvodněla podrobována kritice odborné veřejnosti či přezkumu ústavnosti. Podle mého názoru se však institutu nespolehlivého plátce DPH v tomto ohledu dosud nedostává patřičné pozornosti.

Obsahem tohoto příspěvku je stručné představení institutu nespolehlivého plátce a komparace jeho právní úpravy s historickou právní úpravou seznamu subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek (§ 120a zákona č. 137/2006, o veřejných zakázkách, účinného do 30. září 2016 – dále též jen „ZVZ“), a s aktuální právní úpravou soukromých dlužnických registrů (§ 20z zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele – dále též jen „ZOS“), konkrétně s negativními registry sdružení SOLUS.

Při výběru institutů ke komparaci jsem zejména vzal v úvahu, že:

1. seznam subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek se v minulosti stal předmětem odborné kritiky, kterou nakonec uznal i zákonodárce,

<sup>1</sup> K tomu blíže viz BALCAR, V. Právní povaha institutu nespolehlivého plátce DPH. In: BABČÁK, V. a kol. *III. slovensko-české dni daňového práva, Pozitívna a negatívna stimulácia štátu v oblasti zdanovania*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2019, s. 43–58.

který tento nástroj nepřevzal do zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek (dále též jen „ZZVZ“), jímž byl zákon o veřejných zakázkách nahrazen, a daný blacklist tak fakticky zanikl;

2. právní úprava soukromých dlužnických registrů byla relativně nedávno podrobena přezkumu ústavnosti, přičemž v tomto přezkumu obstála.

V příspěvku jsou použity metody analýzy a komparace. Cílem příspěvku je identifikovat dílčí momenty právní úpravy komparovaných institutů, které jsou těmto institutům společné, jakož i ty, v nichž se naopak liší. Závěry příspěvku bych rád dále využil ve své disertační práci k formulování konkrétních návrhů de lege ferenda směřujících ke zkvalitnění právní úpravy institutu nespolehlivého plátce, případně blacklistů jako takových. Tuto ambici však samotný příspěvek nemá, neboť k vytvoření konkrétních závěrů bude potřeba doplnit komparaci ještě o další obdobné nástroje, což rozsah tohoto příspěvku neumožňuje.

## 2 Seznam nespolehlivých plátců DPH podle § 106a ZDPH

Institut nespolehlivého plátce DPH byl do právního řádu ČR zaveden, aby v kombinaci s ručením za DPH usnadnil Finanční správě ČR boj proti daňovým únikům. Do konce roku 2012 mohl správce daně neplnění povinností vyplývajících ze zákona o DPH sankcionovat zrušením registrace plátce. Se změnou plátcovství ex lege však již konstitutivní zrušení registrace nebylo z povahy věci nadále možné. I kdyby totiž správce daně zrušil registraci plátce, který neplní své povinnosti, avšak dosahuje požadovaného obratu, stal by se takový plátce fakticky okamžitě a ze zákona plátcem znovu. Od roku 2013 proto plátcí, kterým nelze zrušit registraci k DPH, v případě porušování svých povinností zůstávají nadále plátcí, avšak je jim přidělen zvláštní status „nespolehlivý plátce“.

Z pohledu cílů tohoto příspěvku považuji za nejdůležitější následující ustanovení:

- Podle § 106a odst. 1 ZDPH: *„Porušil-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem“.*

- Podle § 106ab odst. 4 ZDPH: „*Správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že daná osoba je nespolehlivým plátcem*“.
- Podle § 109 odst. 3 ZDPH: „*Příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je v okamžiku jeho uskutečnění nebo poskytnutí úplaty na něj o poskytovateli zdanitelného plnění zveřejněna způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že je nespolehlivým plátcem*“.

Důvodová zpráva výslovně uvádí, že již samotné označení subjektu za nespolehlivý a zveřejnění této informace má sankční povahu, neboť použitý pojem je záměrně difamující. Dalšími sankčními důsledky získání statusu nespolehlivosti je nemožnost změnit zdaňovací období z měsíčního na čtvrtletní a dále pak zejména ručení příjemce zdanitelného plnění od nespolehlivého plátce za nezaplacenou daň z tohoto plnění. Podle důvodové zprávy by mělo zavedení institutu nespolehlivého plátce efektivně potlačit a zabránit rozšíření možnosti podvodných aktivit. Toto opatření má umožnit identifikaci rizikových plátců daně, kteří zneužívají systém DPH.<sup>2</sup>

Pro úplnost je třeba dodat, že s účinností od 1. 7. 2017 zákon o dani z přidané hodnoty upravuje kromě institutu nespolehlivého plátce rovněž institut nespolehlivé osoby (§ 106aa ZDPH). Cílem jeho zavedení bylo zamezit účelovému rušení registrace nespolehlivých plátců za účelem „očistění se“ a opětovnému návratu mezi „spolehlivé“ plátce DPH. Druhým cílem bylo poskytnout správci daně možnost označit statutem nespolehlivosti i jiné osoby, než jsou plátcí, pokud vykazují srovnatelně společensky škodlivé jednání tak, aby v momentě vzniku plátcovství již měly označení nespolehlivého plátce.<sup>3</sup>

Institut nespolehlivého plátce DPH je však v mnoha aspektech problematický. Podle mého názoru je evidentní, že označení plátce DPH za nespolehlivého bylo do zákona o DPH zavedeno jako sankce za porušování povinností. Méně už je však jasné, která porušení povinností (resp. porušení kterých povinností) mají být tímto způsobem sankcionována. Ze znění ustanovení § 106a odst. 1 ZDPH vyplývá, že rozhodování o nespolehlivosti jednotlivých plátců závisí na interpretaci absolutně neurčitého právního pojmu

<sup>2</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

<sup>3</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 170/2017 Sb., změna některých zákonů v oblasti daní.

„porušení povinností závažným způsobem“. Výklad tohoto pojmu přitom podle důvodové zprávy zákonodárce úmyslně zcela ponechal na výkladovém stanovisku (interní normativní instrukci) Generálního finančního ředitelství, které je orgánem nadřízeným jednotlivým finančním úřadům, jež institut nespolehlivého plátce DPH v praxi aplikují. Generální finanční ředitelství na svých webových stránkách zveřejnilo dokument nazvaný Informace GFŘ k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení.<sup>4</sup> K dokumentu v současné době patří i 4 dodatky, které značně rozšířily jeho původní obsah. Informace ve znění dodatku č. 4 obsahuje taxativní výčet devíti zcela konkrétních situací (skutkových podstat), které Generální finanční ředitelství považuje za závažná porušení plnění povinností plátce DPH. Rozbor jednotlivých skutkových podstat by vybočoval z rámce tohoto příspěvku, pro ilustraci proto uvedu pouze jednu z nich. Tato Generálním finančním ředitelstvím formulovaná skutková podstata zní: *„Dochází ke obroženi veřejného zájmu na řádném výběru daně z přidané hodnoty, neboť u plátce je po dobu nejméně tří kalendářních měsíců po sobě jdoucích evidován kumulativní nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši minimálně 500 tis. Kč bez příslušenství daně, a to z daňových povinností vyměřených, případně doměřených po 1. 1. 2013, a tento stav v době vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí trvá.“*

Počet nespolehlivých daňových subjektů (nespolehlivých plátců + nespolehlivých osob) neustále roste<sup>5</sup>. Za potenciální problém považují zejména zájem správce daně (resp. celé Finanční správy ČR) na tom, aby do kategorie nespolehlivých plátců DPH spadalo co možná nejvíce daňových subjektů. Tato skutečnost totiž správci daně výrazně zjednodušuje výběr nezaplacené DPH, neboť ji může vymáhat i po ručiteli, kterým je příjemce zdanitelného plnění. Při aplikaci ručení podle ustanovení § 109 odst. 3 ZDPH (nespolehlivý plátce) na rozdíl od aplikace ručení podle ustanovení § 109 odst. 1 a 2 ZDPH správce daně patrně neprokazuje zavinění ručitele za daňový únik,

<sup>4</sup> Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení, ze dne 19. 12. 2017, č.j. 101/13-121002-506729, ve znění dodatku č. 1, č.j. 55366/13/7001-21002-012287, dodatku č. 2, č.j. 38461/14/7001-21002-012287, dodatku č. 3, č.j. 74861/17/7100-20118-012287, a dodatku č. 4, č.j. 137801/17/7100-20118-012287.

<sup>5</sup> Balcar, V. Institut nespolehlivého plátce DPH v kombinaci s ručením za DPH z pohledu práva Evropské unie. In Helísek, M. Recenzovaný sborník příspěvků ze 7. ročníku konference doktorandů na Vysoké škole finanční a správní (2020). 1. vyd. Praha: Nakladatelství Vysoké školy finanční a správní, a.s., 2020, s. 6–17.

a podle mého názoru tak fakticky obchází judikaturu SDEU<sup>6</sup>. Domnívám se proto, že nelze vyloučit riziko nadužívání institutu nespolehlivého plátce DPH ze strany orgánů Finanční správy ČR. Přitom nejde pouze o teoretický problém, což ukazuje statistika uplatňování jednotlivých „skutkových podstat“ ručení podle § 109 ZDPH, z níž plyne, že v roce 2019 bylo 93,62 % ze všech ručitelských výzev na DPH vydaných Finanční správou ČR vydáno právě z důvodu přijetí zdanitelného plnění od nespolehlivého plátce.<sup>7</sup>

Dalším problematickým aspektem je i závažnost sankce zařazení na seznam nespolehlivých plátců. Je-li difamující informace o nespolehlivosti plátce volně přístupná na internetových stránkách Finanční správy ČR a obchodní partneri nespolehlivého plátce (resp. příjemci zdanitelného plnění) jsou vystavováni riziku ručení za jím neodvedenou daň, představuje taková sankce citelný zásah do majetkových i osobnostních práv daňového subjektu, neboť mu způsobuje takovou konkurenční nevýhodu, která ve svém důsledku může vést až k jeho ekonomickému zániku.

Sankce se ukládá „na dobu neurčitou“ s tím, že nespolehlivý plátce může nejdříve po roce od právní moci rozhodnutí o nespolehlivosti požádat správce daně o vydání rozhodnutí, že již není nespolehlivým plátcem. Těto žádosti správce daně vyhoví, pokud plátce po dobu jednoho roku závažným způsobem neporušuje své povinnosti vztahující se ke správě daně (§ 106ab odst. 3 ZDPH).<sup>8</sup>

### **3 Seznam subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek (blacklist) podle § 120a zákona č. 137/2006, o veřejných zakázkách (ZVZ)**

Novelou<sup>9</sup> zákona o veřejných zakázkách bylo s účinností od 1. 1. 2010 do tohoto právního předpisu doplněno ustanovení § 120a, které upravilo

<sup>6</sup> Srov. rozsudek SDEU ze dne 11. 5. 2006, *Federation of Technological Industries a další*, C-384/04.

<sup>7</sup> BALCAR, V. Institut nespolehlivého plátce DPH v kombinaci s ručením za DPH z pohledu práva Evropské unie. In: HELÍSEK, M. *Recenzovaný sborník příspěvků ze 7. ročníku konference doktorandů na Vysoké škole finanční a správní*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství Vysoké školy finanční a správní, a.s., 2020, s. 6–17.

<sup>8</sup> K problematice rozhodnutí o změně statusu plátce viz více in BALCAR, V. *Obrana proti označení plátce DPH za nespolehlivého*. *Bulletin advokacie*, Česká advokátní komora. 2020, č. 9, s. 38–46.

<sup>9</sup> Zákon č. 417/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

určité správní delikty dodavatelů. Z pohledu cílů této práce nejdůležitější ustanovení byla formulována následovně:

- Podle § 120a odst. 1 písm. a): „*Dodavatel se dopustí správního deliktu tím, že předloží k prokázání splnění kvalifikace informace nebo doklady, které neodpovídají skutečnosti a měly nebo mohly mít vliv na posouzení kvalifikace dodavatele v zadávacím řízení...*“
- Podle § 120a odst. 2: „*Za správní delikt podle odstavce 1 písm. a) se uloží pokuta do 20 000 000 Kč a **zákaz plnění veřejných zakázek** na dobu 3 let...*“
- Podle § 120a odst. 3: „*Zákazem plnění veřejných zakázek se rozumí zákaz účasti v zadávacím řízení a zákaz uzavřít smlouvu na plnění veřejných zakázek malého rozsahu. Doba 3 let, na kterou se zákaz plnění veřejných zakázek ukládá, začíná dnem, kdy rozhodnutí podle odstavce 2, kterým byl uložen zákaz plnění veřejných zakázek, nabylo právní moci.*“

Cílem této novely mělo být posílení transparentnosti a potírání korupce v oblasti veřejných zakázek. Trestat se měly pouze nesprávnosti, kdy dodavatel doloží doklady či informace prokazující splnění požadované kvalifikace, přestože tuto kvalifikaci ve skutečnosti nespĺňuje.<sup>10</sup>

Shora citovaná ustanovení upravují právní odpovědnost dodavatele za spáchání správního deliktu, jehož se dopustí tím, že předloží k prokázání splnění kvalifikace informace nebo doklady, které neodpovídají skutečnosti a mají nebo mohou mít vliv na posouzení kvalifikace dodavatele. Zařazení do tzv. blacklistu je zde tedy nepochybně sankcí za spáchání správního deliktu. Jde o odpovědnost objektivní, tj. bez ohledu na zavinění dodavatele. Ze zákona je zřejmé, že dohledový orgán (Úřad pro ochranu hospodářské soutěže) je při ukládání sankce za spáchání daného deliktu povinen vždy uložit jak pokutu, tak zároveň i zákaz plnění veřejných zakázek na dobu 3 let (zařazení do blacklistu).

Tyto skutečnosti činily daný institut problematickým hned v několika ohledech. Daného správního deliktu se totiž mohl dopustit pouze dodavatel, který doklady o kvalifikaci předložil, i když se nesprávné předložené doklady týkaly nikoliv jeho samotného, ale jeho subdodavatele.<sup>11</sup> Dodavatel se tak

<sup>10</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 417/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

<sup>11</sup> JURČÍK, R. *Zákon o veřejných zakázkách*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 595–597.

mohl daného deliktu dopustit i zcela nezaviněně a naopak subdodavatele, který situaci zavinil, nebylo možné v rámci zákona o veřejných zakázkách nijak postihnout. V mezních případech se dokonce mohlo stávat, že subdodavatel úmyslně předložil dodavateli nesprávné doklady s cílem vyřadit dodavatele z trhu veřejných zakázek.<sup>12</sup> Jedinou možností liberace dodavatele ze správního deliktu bylo prokázání toho, že vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní odpovědnosti zabránil (§ 121 ZVZ).

Patrně největší problém dané právní úpravy představovala absence správního uvážení ohledně doby trvání při ukládání sankce zařazení na blacklist. I při sebemenším porušení dané povinnosti (ke spáchání deliktu dokonce postačovala i pouhá potencialita narušení hospodářské soutěže) musel dohledový orgán vždy uložit jednak pokutu, při stanovení jejíž výše se správní uvážení uplatňovalo, a zároveň i zařadit dodavatele na blacklist, a to vždy na dobu tří let – bez jakékoliv možnosti zkrácení. Aplikace tohoto pravidla vedla až k absurdním situacím, kdy Úřad pro ochranu hospodářské soutěže např. neuznal určité skutečnosti jako liberační důvod, ale přihlédl k nim jako k polehčujícím okolnostem, pročež dodavateli uložil marginální pokutu ve výši 5 000 Kč a k tomu tříletý zákaz plnění veřejných zakázek.<sup>13</sup> Tyto dvě společně uložené sankce přitom byly ve zjevném nepoměru, neboť uložená pokuta (která odpovídala závažnosti spáchaného správního deliktu) byla pro daný subjekt prakticky zanedbatelná, avšak zákaz činnosti (uložený bez ohledu na závažnost spáchaného správního deliktu) mohl být pro dodavatele zcela likvidační.

Při tvorbě nového zákona o zadávání veřejných zakázek (ZZVZ), kterým byl zákon o veřejných zakázkách nahrazen, předkladatel návrhu zákona, vědom si nedostatků dosavadní právní úpravy, uvedl, že institut blacklistu se v praxi neosvědčil. Mimo jiné se totiž stal nástrojem konkurenčního boje jednotlivých dodavatelů, kteří se snaží zbavit konkurence tím, že podávají návrhy na její zápis do rejstříku osob se zákazem plnění veřejných zakázek. Nadto důvodová zpráva uvádí, že *„od roku 2012 byla alespoň jedna veřejná zakázkažadána více než 2 400 subjekty. Pouhých 7 zápisů v Rejstříku osob se zákazem plnění*

<sup>12</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 134/2016 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek.

<sup>13</sup> Rozhodnutí předsedy ÚOHS ze dne 19. 10. 2015, č.j. ÚOHS-R374/2014/VZ34113/2015/323/MO, potvrzující prvostupňové rozhodnutí ÚOHS ze dne 22. 10. 2014, č.j. ÚOHS-S477,478/2014/VZ-22446/2014/512/AŠu.



*veřejných zakázek ukazuje buď na téměř 100% čestnost a poctivost dodavatelů, nebo na nepřilíš efektivní funkčnost tohoto institutu“.<sup>14</sup>*

Jednou ze zvažovaných variant převzetí upraveného institutu blacklistu do nové právní úpravy byl návrh, aby se doba, po kterou nebudou potrestaní dodavatelé oprávněni plnit veřejné zakázky, lišila v závislosti na závažnosti jejich provinění, a to podle uvážení dohledového orgánu. Za negativa této varianty předkladatel označil nízkou právní jistotu dodavatelů ohledně délky, po kterou by jim nebylo umožněno ucházet se o veřejné zakázky, a to zvláště s přihlédnutím k místy nekonzistentní rozhodovací praxi Úřad pro ochranu hospodářské soutěže, a dále zejména zvýšení nároků na orgán dohledu, neboť trest za porušení příslušného ustanovení by byl udělován individuálně, s ohledem na míru závažnosti deliktního jednání. K případným pozitivům naopak uvedl, že by šlo o inovativní pojetí, které by mohlo zlepšit funkčnost blacklistu. Podmínkou efektivnosti této varianty by však bylo kvalitní a rychlé rozhodování orgánu dohledu. Předkladatel nakonec uzavřel, že ani tato varianta by zřejmě nepřispěla ke zlepšení účinnosti daného nástroje. Na jednu stranu by totiž vnesla do procesu prvek flexibility, na druhou stranu ovšem i vyšší míru právní nejistoty a nároků kladených na Úřad pro ochranu hospodářské soutěže a případný soudní přezkum. Bylo také otázkou, do jaké míry by struktura časového intervalu tří let na menší časové úseky podle míry závažnosti provinění mohla přispět ke snížení počtu případů vzájemného napadání mezi soutěžiteli a zvýšení kvality prostředí, v němž jsou veřejné zakázky zadávány. Úvaha o délce zákazu by navíc musela vycházet z faktického stavu v době řízení u Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a nemohla by zohledňovat nápravná opatření přijatá dodavatelem po uložení trestu. Pokud by měla tato opatření být brána v úvahu, muselo by zde existovat následné řízení o výmazu z blacklistu, což by ještě zdvojnásobilo zatížení Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže a administrativní náročnost celého procesu.

Institut blacklistu tedy do nové právní úpravy zadávání veřejných zakázek zahrnut nebyl a podle přechodného ustanovení § 274 odst. 2 ZZVZ se zákaz plnění veřejných zakázek uložený podle § 120a ZVZ nevztahuje na veřejné zakázky podle zákona o zadávání veřejných zakázek, čímž daný blacklist fakticky zanikl.

<sup>14</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 134/2016 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek.

## 4 Porovnání seznamu subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek a registru nespolehlivých plátců DPH

Při porovnání obou shora uvedených institutů je patrné, že určité znaky jsou oběma společné a v jiných znacích se naopak liší. Zákon o veřejných zakázkách výslovně uvádí, že zákaz plnění veřejných zakázek je sankcí za spáchání správního deliktu. Právní povaha rozhodnutí o nespolehlivosti plátce DPH není ze zákona zřejmá, lze však dovozovat, že jde o sankci za spáchání určitého platebního deliktu, a to jednoho z devíti různých platebních deliktů, jejichž skutkové podstaty jsou uvedeny v interní normativní instrukci Generálního finančního ředitelství<sup>15</sup>. Na tom, zda jde o sankci trestní povahy, však dosud nepadá shoda.<sup>16</sup>

Zahrnutí daného subjektu do veřejně přístupného blacklistu obsahujícího oficiálně negativně hodnocené osoby tak v obou případech představuje sankci za porušení povinnosti. Zatímco seznam subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek je blacklistem v pravém slova smyslu (sankčním seznamem subjektů, kterým je nějaká činnost zcela znemožněna), v případě seznamu nespolehlivých plátců se jedná „pouze“ o stanovení překážek k vykonávání činnosti (znevýhodnění subjektu v konkurenčním prostředí), které však může ve svém důsledku vést rovněž k faktické nemožnosti činnost vykonávat (z ekonomických důvodů)<sup>17</sup>.

Oba nástroje spojuje podle mého názoru (přinejmenším) nevhodné vymezení předpokladů jejich aplikace, které je v zákoně vyjádřeno velmi obecně až vágně. Ke spáchání správního deliktu dodavatele podle § 120a ZVZ postačuje pouhá potencialita vlivu na posouzení kvalifikace (*dodavatel předloží*

<sup>15</sup> Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení, ze dne 19. 12. 2017, č.j. 101/13-121002-506729, ve znění dodatku č. 1, č.j. 55366/13/7001-21002-012287, dodatku č. 2, č.j. 38461/14/7001-21002-012287, dodatku č. 3, č.j. 74861/17/7100-20118-012287, a dodatku č. 4, č.j. 137801/17/7100-20118-012287.

<sup>16</sup> K tomu blíže viz BALCAR, V. Právní povaha institutu nespolehlivého plátce DPH. In: BABČÁK, V. a kol. *III. slovensko-české dni daňového práva, Pozitívna a negatívna stimulácia štátu v oblasti zdanovania*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2019, s. 43–58.

<sup>17</sup> V současné době je míra „sankčnosti“ označení daňového subjektu za nespolehlivého ještě prohloubena tím, že těmto nespolehlivým daňovým subjektům ani společníkům ve společnostech, které byly v určeném období označeny jako nespolehlivý plátce či nespolehlivá osoba, nevzniká nárok na kompenzační bonus.

ke prokázání splnění kvalifikace informace nebo doklady, které neodpovídají skutečnosti a měly **nebo mohly mít** vliv na posouzení kvalifikace dodavatele v zadávacím řízení). Spáchání platebního deliktu podle § 106a ZDPH stojí na absolutně neurčitém pojmu „*porušení povinnosti závažným způsobem*“. Všechny jednotlivé skutkové podstaty uvedené v interní normativní instrukci Generálního finančního ředitelství, které tento pojem vykládají, jsou formulovány tak, že pro naplnění daného pojmu „*dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru DPH, neboť...*“. Veřejný zájem, resp. jeho ohrožení je rovněž neurčitým právním pojmem, avšak z jazykového hlediska by ohrožení mělo rovněž zahrnovat i pouhou potencialitu (na rozdíl od porušení, narušení atd.). I v tomto ohledu jsou si tedy oba porovnávané instituty podobné.

Sankcí za spáchání deliktu podle § 120a ZVZ je vždy kumulativní uložení pokuty a zákazu plnění veřejných zakázek. U nespolehlivého plátce se situace různí v závislosti na jednotlivých skutkových podstatách, které byly naplněny. Přinejmenším u některých z nich rovněž dochází ke kumulaci sankcí, neboť vedle statusu nespolehlivosti je porušení daných povinností sankcionováno i jinými nástroji daňového práva (penále, úrok z prodlení, různé pokuty). Je ovšem otázkou, zda je v tomto případě zachována totožnost skutku a lze tak mluvit o „pravé“ kumulaci sankcí. Podle některých rozhodnutí prvostupňových správních soudů nikoliv.<sup>18</sup>

Podle mého názoru v obou případech při ukládání sankce absentuje možnost správního uvážení. Zatímco v případě zákazu plnění veřejných zakázek je situace jasná, u rozhodování o nespolehlivosti plátce podle názoru Generálního finančního ředitelství patrně existuje určité správní uvážení v tom, zda institut nespolehlivého plátce aplikovat, či nikoliv. Generální finanční ředitelství totiž ve své interní normativní instrukci uvádí, že jednotlivá porušení plnění daňových povinností posoudí správce daně vždy s ohledem na osobu plátce a jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem.<sup>19</sup> Podle

<sup>18</sup> Např. rozsudek KS v Brně ze dne 26. 9. 2017, č. j. 29 Af 66/2016-36, rozsudek KS v Brně ze dne 28. 2. 2018, č. j. 30 Af 21/2016-39, nebo rozsudek KS v Ostravě ze dne 24. 10. 2018, č. j. 22 Af 152/2017-36.

<sup>19</sup> Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátce) a souvisejících ustanovení, ze dne 19. 12. 2017, č. j. 101/13-121002-506729, ve znění dodatku č. 1, č. j. 55366/13/7001-21002-012287, dodatku č. 2, č. j. 38461/14/7001-21002-012287, dodatku č. 3, č. j. 74861/17/7100-20118-012287, a dodatku č. 4, č. j. 137801/17/7100-20118-012287.

mého názoru však správce daně takovou možnost nemá, neboť překročení k realizaci institutu nespolehlivého plátce není a ani nemůže být předmětem správního uvážení, nýbrž otázkou aplikace pojmu „závažné porušení povinností“ na zjištěný skutkový stav. Výsledkem pak musí být nutně takový závěr správce daně, který nemá alternativu. Znamená to tedy, že došlo-li k závažnému porušení povinností ve smyslu § 106a ZDPH, je správce daně povinen k rozhodnutí o nespolehlivosti plátce přistoupit.<sup>20</sup>

Ohledně doby trvání uložené sankce platí, že u správního deliktu podle § 120a ZVZ jde o zákonem pevně danou dobu tří let, přičemž poté trest sám bez dalšího zaniká. V průběhu trvání trestu nelze dosáhnout výmazu z blacklistu (samozřejmě s výjimkou úspěšného uplatnění opravných prostředků proti rozhodnutí o udělení sankce apod.). Trvání statusu nespolehlivosti je konstruováno odlišně. Sankce se uděluje na dobu neurčitou, avšak v průběhu jejího trvání může nespolehlivý plátce požádat správce daně o změnu statusu a s tím spojený výmaz ze seznamu nespolehlivých plátců. Nicméně i zde lze najít určité podobnosti obou porovnávaných institutů. Protože o změnu statusu lze požádat nejdříve po jednom roce, fakticky je tedy přinejmenším po dobu tohoto prvního roku sankce rovněž nezměnitelná. V obou případech se tak jedná o relativně dlouhou dobu (minimálně 1 rok / 3 roky), kdy je subjekt nucen trpět účinky této sankce bez možnosti nápravy. Vzhledem k povaze dané sankce a k předpokladům pro její aplikaci přitom nelze v určitých případech vyloučit situaci, kdy je subjekt za marginální (v určitých případech dokonce nezaviněné) porušení povinností sankcionován natolik tvrdě, že jde o sankci likvidační<sup>21</sup>.

Zásadní rozdíl je potom patrný i v četnosti aplikace daných institutů. Blacklist podle § 120a ZVZ byl využíván minimálně – za zhruba čtyři roky existence daného nástroje, kdy byla alespoň jedna veřejná zakázka zadána více než 2400 subjektům, bylo v blacklistu celkem zapsáno pouze sedm z nich.<sup>22</sup> Oproti tomu seznam nespolehlivých plátců DPH a nespolehlivých osob

<sup>20</sup> K tomu srov. např. rozsudek KS v Brně ze dne 17. 9. 2015, č. j. 62 Af 75/2014-230 (3335/2016 Sb. NSS), kde soud takto argumentoval k aplikaci § 167 DR (vydání zajišťovacího příkazu).

<sup>21</sup> K tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, č. j. 1 As 9/2008-133.

<sup>22</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 134/2016 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek.

čítal ke konci roku 2019 cca 6 tisíc nespolehlivých plátců DPH a 12 tisíc nespolehlivých osob.<sup>23</sup>

## 5 Negativní registry clientských informací sdružení SOLUS

Sdružení SOLUS (Sdružení na Ochranu Leasingu a Úvěrů Spotřebitelům), které vzniklo v roce 1999, dnes sdružuje řadu společností z různých ekonomických sektorů. Jsou mezi nimi banky a stavební spořitelny, nebankovní finanční instituce, poskytovatelé telekomunikačních služeb, distributoři energií, poskytovatelé P2P půjček a další společnosti z oblasti obchodu a služeb. Toto sdružení vede několik registrů, z nichž je pro účely tohoto příspěvku významný registr fyzických osob a registr podnikatelů a právnických osob. Tyto dva registry jsou tzv. negativními registry, což znamená, že jsou v nich evidovány pouze negativní informace o klientech, kteří neplní své smluvní závazky. Ke konci roku 2019 bylo v registru fyzických osob evidováno celkem 567 tisíc dlužníků<sup>24</sup> a v registru podnikatelů a právnických osob 47 tisíc dlužníků<sup>25</sup>.

Registry SOLUS (a soukromé dlužnické registry obecně) se v minulosti potýkaly zejména s problematikou oprávnění ke zpracovávání a evidování osobních údajů. Až do konce ledna roku 2016 totiž pro činnost registrů neexistovalo zákonné zmocnění a osobní údaje dlužníků bylo možné evidovat pouze s jejich souhlasem. Problém ovšem nastal ve chvíli, kdy se dlužník, o němž byl takto veden negativní záznam v registru, rozhodl svůj souhlas odvolat. Podle názoru Úřadu pro ochranu osobních údajů nebylo v takovém případě možné údaje dlužníka nadále v registru evidovat<sup>26</sup>, čímž se celý koncept dlužnických registrů stal „bezzubým“ a prakticky nefunkčním. Na tuto

<sup>23</sup> BALCAR, V. Institut nespolehlivého plátce DPH v kombinaci s ručením za DPH z pohledu práva Evropské unie. In: HELÍSEK, M. *Recenzovaný sborník příspěvků ze 7. ročníku konference doktorandů na Vysoké škole finanční a správní*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství Vysoké školy finanční a správní, a.s., 2020, s. 6–17.

<sup>24</sup> Redakce časopisu Konkursní noviny. Ke konci roku 2019 bylo v negativním registru SOLUS 567 tisíc osob s dluhem po splatnosti. *Konkursní noviny*, 2020, č. 2, s. 27.

<sup>25</sup> Redakce časopisu Konkursní noviny. Počet firem s dluhem po splatnosti v registru SOLUS klesl ke konci roku 2019 o desetinu. *Konkursní noviny*, 2020, č. 4, s. 33.

<sup>26</sup> Reakce na zprávu zveřejněnou ČTK 18. října 2013. *Úřad pro ochranu osobních údajů* [online]. Vytvořeno 22. 10. 2013, publikováno 25. 10. 2013 [cit. 24. 4. 2021].

situaci reagoval zákonodárce novelou<sup>27</sup> zákona o ochraně spotřebitele, která dala dlužnickým registrům zákonný podklad a od té doby již není souhlasu dlužníků k evidování jejich osobních údajů třeba.

V současnosti (od 1. února 2016) jsou dlužnické registry vedeny podle ustanovení § 20z a § 20za ZOS, které byly do daného zákona doplněny uvedenou novelou. Tato změna však od samého počátku čelila kritice odborné veřejnosti. Rozpaky vyvolala zejména skutečnost, že předmětná ustanovení nebyla součástí původního návrhu novely zákona, ale byla do zákona o ochraně spotřebitele vložena kontroverzním pozměňovacím návrhem v rámci projednávání v Poslanecké sněmovně ČR. V důsledku toho prakticky absentovala odborná diskuze nad podobou a funkcí upravovaných dlužnických databází a zejména nad jejich obsahem a povinnostmi všech zúčastněných osob.<sup>28</sup> Vítová ve svém komentáři k zákonu o ochraně spotřebitele poukazuje i na nesystematičnost dané regulace, která by měla být spíše obsažena v zákoně upravujícím spotřebitelské úvěrování (dnes zákon č. 257/2016 Sb., o spotřebitelském úvěru), neboť účelem dané právní úpravy není podle důvodové zprávy<sup>29</sup> primárně ochrana spotřebitele, nýbrž podnikatele.<sup>30</sup>

Z hlediska současné právní regulace je podstatné zejména to, že pro zpracování osobních údajů dlužníka v registru již není zapotřebí souhlasu dlužníka. Založení a vznik dlužnického registru přitom nepodléhá registraci, provozovatel registru pouze oznámí Úřadu pro ochranu osobních údajů, že daný registr vede. Míra ingerence veřejné moci je tedy relativně nízká. Zákonodárce za určitou garanci relevance zapsaných údajů považoval nutné zapojení určitého množství (podle platné právní úpravy alespoň deseti) bank, popř. jiných subjektů poskytujících spotřebitelské úvěry, popř. jiných platebních institucí nebo poskytovatelů platebních služeb do činnosti registru. Daný požadavek má rovněž zajistit vznik pouze velkých registrů, které lze snáze kontrolovat a které by neměly být snadno zneužitelné.<sup>31</sup>

<sup>27</sup> Zákon č. 378/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

<sup>28</sup> VÍTOVÁ, B. *Zákon o ochraně spotřebitele*. Praha: Wolters Kluwer 2016, § 20z.

<sup>29</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 378/2015, kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

<sup>30</sup> VÍTOVÁ, B. *Zákon o ochraně spotřebitele*. Praha: Wolters Kluwer 2016, § 20z.

<sup>31</sup> Pozměňovací návrh poslance Mgr. Radka Vondráčka k návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (sněmovní tisk č. 445).

Ohledně obsahu registru zákon stanoví, že v registru lze zpracovávat identifikační údaje spotřebitele (dlužníka), údaje o finančních závazcích spotřebitele ze smluv mezi spotřebitelem a prodávajícími (věřiteli<sup>32</sup>) užívajícími registr, časové určení období, ke kterému se údaje vztahují, a údaj o prodávajícím, který záznam zapsal. V negativních registrech SOLUS jsou zpracovávány kromě identifikačních údajů (jmen, příjmení, rodných čísel, resp. identifikačních čísel a adres), údaje o rozsahu a povaze porušení smluvní povinnosti klientem (dlužníkem), jehož následkem je existence peněžní pohledávky v minimální výši 500 Kč. Dále jsou v negativních registrech SOLUS evidovány údaje o povaze závazku, ze kterého tato povinnost vyplývá a o následné platební morálce klienta.<sup>33</sup>

Stran veřejnosti registru platí, že prostřednictvím registru sdílí zapsané údaje pouze osoby zapojené do činnosti registru mezi sebou. Zákon však ohledně podmínek pro zapojení do činnosti registru uvádí jenom, že má jít o „*prodávající, kterým vůči spotřebitelům vznikají pohledávky z úvěrů nebo jiné pohledávky na dlouhodobé nebo opětovné plnění*“, a dále že provozovatel registru je povinen s prodávajícím uzavřít písemnou smlouvu, ve které je zaváže dodržovat povinnosti vyplývající ze ZOS a jejíž součástí bude ujednání o organizačně-technických opatřeních k zabezpečení údajů. Provozovatel registru je povinen tuto smlouvu neuzavřít, pokud ze všech okolností, které mu jsou známy, vyplývá, že dotčený prodávající neskýtá dostatečné záruky dodržování těchto povinností, resp. od ní odstoupit či pozastavit její plnění, pokud takové skutečnosti vyjdou najevo dodatečně.

Stanovení podrobnější specifikace podmínek záleží na provozovatelích jednotlivých registrů. Např. sdružení SOLUS na svých internetových stránkách deklaruje, že je otevřeným sdružením, „*jehož členem se může stát právnická osoba (obchodní společnost, finanční instituce, banka nebo jiný právní subjekt), která má sídlo v České republice a vykonává vůči spotřebitelům a/ nebo podnikatelům a/ nebo právnickým osobám specifickou činnost (předmět podnikání), a to zejména v oblasti poskytování služeb finančního, pojišťovacího a obdobného charakteru, a/ nebo dodávek určitého specifického zboží či služeb, v důsledku čehož vůči klientům vznikají dlouhodobé či opakované*

<sup>32</sup> Zákon o ochraně spotřebitele používá pro tuto situaci terminologicky nepřesná označení stran prodávající a spotřebitel, čemuž je třeba rozumět věřitel a dlužník.

<sup>33</sup> Poučení o Registru FO, Registru IČ a Registru POR. *Sdružení SOLUS* [online]. [cit. 24. 4. 2021].

*pohledávky s předpokládanou budoucí jednorázovou úhradou, úhradou formou splátek či formou pravidelně se opakujících plnění“<sup>34</sup>*

Využívání zapsaných údajů je zákonem omezeno výhradně na předcházení podvodnému jednání a k posouzení schopnosti a ochoty spotřebitele splnit jeho smluvní závazky, přičemž údaje z registru je prodávající oprávněn požadovat vždy pouze v souvislosti s konkrétním obchodním případem. Samotný spotřebitel má právo (za úhradu odůvodněných nákladů) na výpis informací, které jsou o něm v registru vedeny.

Jak již bylo řečeno, není vyžadován souhlas spotřebitele se zápisem jeho údajů do negativního registru, prodávající je však povinen spotřebitele předem upozornit na skutečnost, že jeho údaje budou nebo mohou být v registru vedeny. V případě, že údaje obsahují informace o dluhu spotřebitele po splatnosti, je prodávající dále povinen informovat spotřebitele o existenci dluhu a vyzvat jej k úhradě tohoto dluhu. Spotřebitel by se tedy neměl dostat do situace, kdy je o něm v registru veden takový záznam, o kterém neví, a jehož vedení v registru neměl možnost zabránit tím, že příslušný dluh splní.<sup>35</sup>

Podle zákona mohou být v registru údaje zapsány po dobu, po kterou závazek spotřebitele trvá, a dále po dobu 3 let po jeho splacení. Pokud závazek spotřebitele zanikl jinak než splacením nebo pokud jde o závazek promlčený nebo závazek, od jehož placení byl dlužník osvobozen v rámci insolvence, lze informaci o takovém závazku v registru zpracovávat nejdéle po dobu 3 let od zániku takového závazku či od jeho promlčení.

V případě nesprávnosti zapsaných údajů je provozovatel registru povinen tyto údaje opravit. Pokud není žádost spotřebitele o opravu údajů vyřešena bezprostředně, musí být dotčené údaje až do vyřešení žádosti blokovány. Informace o blokování údajů je v takovém případě poskytována ostatním osobám zúčastněným na činnosti registru namísto údajů samotných. Jsou-li zapsané údaje předmětem sporu, o němž je vedeno soudní, správní nebo rozhodčí řízení, v němž nebylo dosud pravomocně rozhodnuto, popř. mimosoudní řešení spotřebitelského sporu, musí být tato skutečnost

<sup>34</sup> Jak se stát členem sdružení SOLUS. *Sdružení SOLUS* [online]. [cit. 24. 4. 2021].

<sup>35</sup> Pozměňovací návrh poslance Mgr. Radka Vondráčka k návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (sněmovní tisk č. 445).



na žádost spotřebitele v registru uvedena. Vedle toho může být nepřesný nebo nesprávný zápis údajů v registru předmětem soukromoprávního řízení o náhradu škody.<sup>36</sup>

Již zmiňovaná kritika právní úpravy dlužnických registrů se projevila v návrzích Městského soudu v Praze a skupiny senátorů na zrušení části § 20z ZOS (části, která umožňuje zpracování osobních údajů dlužníka v registru bez jeho souhlasu), o kterých relativně nedávno rozhodovalo plénum Ústavního soudu<sup>37</sup>. Ve svém vyjádření se ke zrušení napadeného ustanovení přiklonil i Úřad pro ochranu osobních údajů, který mimo jiné uvedl, že napadené ustanovení chrání téměř výlučně prodejce a ochranu spotřebitele lze v tomto případě chápat nejvýše jako ochranu proti nim samým.<sup>38</sup>

Ústavní soud v dané věci posuzoval střet práva spotřebitelů na ochranu před neoprávněným zpracováváním jejich osobních údajů (právo na informační sebeurčení) se zájmem subjektů nabízejících jim finanční služby, které mohou za určitých podmínek získávat informace z registru. V testu proporcionality Ústavní soud dospěl k závěru, že posuzovaná právní regulace je vhodná, potřebná i přiměřená a oba návrhy na zrušení dané právní úpravy zamítl. V odůvodnění rozhodnutí Ústavní soud mimo jiné uvedl, že díky povinné výzvě prodávajícího si spotřebitel musí být vědom svých nesplacených dluhů, což lze vnímat jako zmírnění dopadu vedení údajů v registru bez souhlasu spotřebitele, neboť spotřebitelům umožňují od počátku kontrolovat správnost údajů, jakož i brojit proti neoprávněně zapsaným údajům. Ústavní soud neměl pochybnosti o tom, že napadené ustanovení podstatným způsobem zasahuje do základního práva spotřebitelů na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním údajů (čl. 10 odst. 3 LZPS), nicméně vysvětlil, že dané právo může být oprávněným způsobem omezeno. V dané věci o oprávněný způsob jde, neboť má podobu ústavně aprobovaného individuálního zájmu prodávajících a kolektivního zájmu společnosti na předcházení předdlužování spotřebitelů, jakož i zájmu státu, jehož aparát je neúměrně zatěžován snahou řešit již existující předdlužení obyvatel. Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že daná

<sup>36</sup> VÍTOVÁ, B. *Zákon o ochraně spotřebitele*. Praha: Wolters Kluwer 2016, § 20z.

<sup>37</sup> Nález pléna Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2020, sp. zn. Pl. ÚS 10/17.

<sup>38</sup> Nález pléna Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2020, sp. zn. Pl. ÚS 10/17.

právní regulace představuje závažný, ale přiměřený zásah do ústavně zaručeného práva na ochranu před neoprávněným shromažďováním, zveřejňováním nebo jiným zneužíváním osobních údajů, který je ústavně konformní.

## 6 Porovnání negativních registrů SOLUS a registru nespolehlivých plátců DPH

Při porovnání registru nespolehlivých plátců DPH s dlužnickými registry SOLUS je patrné, že jde v obou případech o svého druhu blacklisty. Oba registry jsou registry negativními, tedy registry, v nichž jsou evidovány osoby, které se dopustily určitého deliktu. Zápis subjektu do obou z nich lze proto podle mého názoru považovat za sankci ve smyslu nepříznivého právního následku stíhajícího toho, kdo porušil právní povinnost<sup>39</sup>. V případě zápisu do registru nespolehlivých plátců DPH jde o sankci veřejnoprávní, podmíněnou vydáním rozhodnutí, zatímco zápis do dlužnického registru je sankcí soukromoprávní, nastupující automaticky.<sup>40</sup>

Co do předpokladů aplikace (zápisu do registru) je oběma institutům společná jistá míra neurčitosti právní úpravy. Provozovatelé soukromých dlužnických registrů nejsou v tomto ohledu zákonem prakticky nijak omezeni a záleží pouze na nich, jaká interní pravidla si stanoví. Podle pravidel sdružení SOLUS se do negativního registru zapisují spotřebitelé neplnící své povinnosti, přičemž pro prvotní zařazení do registru činí minimální hranice dlužné částky po splatnosti 500 Kč. V registrech SOLUS jsou tedy zapsáni pouze dlužníci, kteří porušili povinnost platebního charakteru. V registru nespolehlivých plátců DPH a nespolehlivých osob jsou zapsány daňové subjekty, které porušily jak povinnosti platební, tak i neplatební povahy<sup>41</sup> (v případě porušení povinností platební povahy je minimální hranice dlužné částky stanovena na 500 tisíc Kč). Jeden z rozdílů tak spočívá v tom, že v registrech SOLUS jsou evidováni i „drobní“ dlužníci, zatímco v registru nespolehlivých plátců

<sup>39</sup> KORECKÁ, V. Sankce. In: FIALA, J., J. HURDÍK, V. KORECKÁ a I. TELEČ. *Lexikon občanského práva*. 2. rozšířené vyd. Ostrava: Sagit, 2001.

<sup>40</sup> K tomu více viz VOJÍŘ, P. Sankce a její časová determinace. In: *COFOLA 2010*. Brno: Masarykova univerzita, 2010, s. 1440–1457.

<sup>41</sup> Viz BALCAR, V. Právní povaha institutu nespolehlivého plátce DPH. In: BABČÁK, V. a kol. *III. slovensko-české dni daňového práva, Pozitívna a negatívna stimulácia štátu v oblasti zdaňovania*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2019, s. 43–58.

DPH a nespolehlivých osob by podle důvodové zprávy<sup>42</sup> měly být evidovány pouze subjekty, které se dopustily závažného porušení povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty, za což je považováno takové porušení zákonem stanovené povinnosti, které svou intenzitou ohrožuje veřejný zájem na řádném výběru daně z přidané hodnoty. Zejména s ohledem na celkový počet spotřebitelů a celkový počet plátců DPH by tedy měl výrazný rozdíl spočívat i v počtu evidovaných zápisů, neboť by bylo rozumné předpokládat, že počet drobných dlužníků zapsaných v registrech SOLUS bude o mnoho řádů vyšší než počet nespolehlivých daňových subjektů. Nicméně v praxi daný rozdíl natolik výrazný není (614 000 dlužníků zapsaných v negativních registrech SOLUS oproti 18 000 nespolehlivých daňových subjektů).

Zatímco negativní registry SOLUS obsahují konkrétní informace o nesplacených dlužích, v registru nespolehlivých plátců DPH je kromě identifikačních údajů uvedena pouze informace, zda jde o nespolehlivého plátce či nikoliv. Registr nespolehlivých plátců DPH je zcela veřejný a kdokoli do něj může nahlížet prostřednictvím internetových stránek Generálního finančního ředitelství. Oproti tomu registry SOLUS jsou přístupné pouze členům sdružení, a to v souvislosti s konkrétním obchodním případem a pouze za zákonem daným účelem.

Důležitým aspektem institutu dlužnických registrů je ochrana osobních údajů zapsaných osob, která však v případě registru nespolehlivých plátců DPH ustupuje do pozadí. V tomto ohledu spočívá hlavní rozdíl mezi oběma porovnávanými registry v tom, že v případě registrů SOLUS je problematické zejména samotné shromažďování osobních údajů, zatímco u registru nespolehlivých plátců DPH, je sporná teprve otázka zveřejňování údaje o nespolehlivosti. Patrně totiž není pochybností o tom, že Finanční správa ČR jakožto státní úřad osobními údaji daňových subjektů disponuje oprávněně, a to bez ohledu na existenci registru. Zveřejněním negativní informace o daňovém subjektu však dochází k významnému zásahu do jeho práva na ochranu dobrého jména (čl. 10 odst. 1 LZPS) a zprostředkovaně i do práva podnikat (čl. 26 odst. 1 LZPS).<sup>43</sup>

<sup>42</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

<sup>43</sup> K tomu více např. v BALCAR, V. Obrana proti označení plátce DPH za nespolehlivého. *Bulletin advokacie*, Česká advokátní komora, 2020, č. 9, s. 38–46.

Z pohledu následků zápisu do registru pro daný subjekt je v případě registru SOLUS zcela na členovi sdružení, jak se získanými informacemi naloží. Lze však předpokládat určité negativní důsledky, ať již v podobě odmítnutí poskytnutí služby či poskytnutí služby za horších podmínek, což bude patrně záležet na konkrétních okolnostech zapsaných v registru. V případě registru nespolehlivých plátců DPH rovněž záleží na „příjemci“ informace o nespolehlivosti daňového subjektu, nakolik se nechá danou informací ovlivnit, avšak v tomto případě je významně motivován s nespolehlivým plátcem DPH neobchodovat, neboť by se tím vystavil riziku ručení. Vedle toho s sebou status nespolehlivosti pro daný daňový subjekt nese i další negativní důsledky spočívající např. v nemožnosti změny zdaňovacího období (§ 99a ZDPH), či vyloučení z čerpání kompenzačního bonusu (§ 3 odst. 3 zákona č. 95/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2021).

Ohledně doby trvání zápisu v registru vedeném podle § 20z ZOS zákon stanoví, že údaje mohou být v registru vedeny nejdéle po dobu 3 let od zániku závazku. Poté tedy musí provozovatel registru daný zápis odstranit, a to i bez návrhu zapsané osoby. Zákon nevylučuje ani dřívější výmaz, avšak podle mého názoru k tomu bude v praxi docházet minimálně, neboť to není v zájmu osob zapojených do činnosti registru. Ve srovnání s procesem výmazu z registru nespolehlivých plátců DPH tedy v tomto případě není potřeba o výmaz žádat, na druhou stranu však může být v určitých případech doba trvání zápisu delší. Je-li předmětem zápisu v obou případech např. existence neuhrazeného dluhu po splatnosti (resp. daňového nedoplatku), který je později uhrazen, u dlužnických registrů SOLUS bude rozhodující pouze datum úhrady dluhu, neboť od tohoto okamžiku by počala běžet tříletá doba, po kterou lze informaci v negativním registru evidovat. U registru nespolehlivých plátců DPH musí jednak uplynout jednoletá doba, od data, kdy rozhodnutí o přidělení statusu nespolehlivosti nabylo právní moci a navíc musí uplynout jednoletá doba od data, kdy daňový subjekt přestal závažným způsobem porušovat své povinnosti, tedy od data, kdy uhradil nedoplatek. Rozdílná bude v obou případech i doba trvání zápisu v případě neuhrazení dluhu, neboť promlčení dluhu podle občanského zákoníku a prekluze nedoplatku podle daňového řádu se řídí odlišnými pravidly.

Zásadní rozdíly lze pozorovat i stran možností obrany dotčených osob proti zápisu v daném registru. V případě registru nespolehlivých plátců DPH se daňový subjekt o zápisu dozví *ex post* z rozhodnutí správce daně o přidělení statusu nespolehlivosti, proti němuž lze brojit zejména odvoláním podle daňového řádu, popř. dále i správní žalobou.<sup>44</sup> O chystaném zápisu do negativního registru SOLUS se dlužník dozví předem z výzvy věřitele k úhradě dluhu, přičemž jeho úhradou má možnost zápisu do registru předejít.

## 7 Závěr

Příspěvek ukázal, že institut nespolehlivého plátce DPH lze smysluplně komparovat s institutem jako seznam subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek podle § 120a ZVZ či soukromé dlužnické registry vedené podle § 20z ZOS, přestože spadají do různých právních odvětví a sledují naprosto odlišné cíle.

Rozborem jednotlivých institutů byly identifikovány dílčí momenty právní úpravy, které se následně staly předmětem samotné komparace. Jde zejména o právní povahu blacklistu, míru veřejnosti blacklistu, rozsah zapsaných údajů, předpoklady zápisu do blacklistu, následky zápisu pro dotčený subjekt, četnost využívání, dobu trvání zápisu a možnosti obrany proti zápisu (resp. předpoklady výmazu z blacklistu). Na základě jejich porovnání se mi poté podařilo určit, které znaky jsou daným institutům společné a ve kterých se naopak liší.

Při porovnání institutu nespolehlivého plátce DPH a seznamu subjektů se zákazem plnění veřejných zakázek podle § 120a ZVZ vyšlo najevo, že některé problémy, které provázely používání tohoto blacklistu, a kvůli kterým nebyl daný institut zachován v pozdější právní úpravě, se vyskytují i u institutu nespolehlivého plátce DPH. Mezi společné znaky obou nástrojů lze zařadit: právní povahu institutu (jde o sankci), maximální míru veřejnosti blacklistu, ne zcela vhodné legislativní vymezení předpokladů aplikace, absenci správního uvážení při ukládání sankce a vysokou míru závažnosti sankce pro dotčený subjekt. Za částečně společný znak lze potom označit

<sup>44</sup> K tomu více např. v BALCAR, V. Obrana proti označení plátce DPH za nespolehlivého. *Bulletin advokacie*, Česká advokátní komora, 2020, č. 9, s. 38–46.

kumulaci ukládaných sankcí. Naopak odlišný je zejména mechanismus stanovení doby trvání zápisu do blacklistu a dále četnost využívání obou nástrojů. Při porovnání institutu nespolehlivého plátce DPH a negativních registrů SOLUS vedených podle § 20z ZOS se zejména ukázalo, že otázce ochrany osobních údajů v registru zapsaných dlužníků, jež má z pohledu právní úpravy vedení těchto registrů zcela zásadní význam, není v rámci institutu nespolehlivého plátce DPH věnována prakticky žádná pozornost. Společná je oběma nástrojům značná míra neurčitosti právní úpravy předpokladů aplikace a opět i právní povaha institutu (sankce). Rozdíly jsou patrné v rozsahu evidovaných údajů, míry veřejnosti blacklistu, závažnosti následků pro zapsaný subjekt, mechanismu doby trvání a možností výmazu z blacklistu. Oproti předpokladu, že značný rozdíl bude spočívat v četnosti využívání obou nástrojů, vyšlo najevo, že v praxi je tento rozdíl relativně malý. Domnívám se, že stanovený cíl tohoto příspěvku byl splněn. Věřím, že uvedené závěry budou po doplnění komparace o další sankční nástroje typu blacklist využitelné k formulování konkrétních návrhů de lege ferenda směřujících ke zkvalitnění právní úpravy institutu nespolehlivého plátce, případně blacklistů jako takových.

## Literature

- BALCAR, V. Institut nespolehlivého plátce DPH v kombinaci s ručením za DPH z pohledu práva Evropské unie. In: HELÍSEK, M. *Recenzovaný sborník příspěvků ze 7. ročníku konference doktorandů na Vysoké škole finanční a správní*. 1. vyd. Praha: Nakladatelství Vysoké školy finanční a správní, a.s., 2020, s. 6–17.
- BALCAR, V. Obrana proti označení plátce DPH za nespolehlivého. *Bulletin advokacie*, Česká advokátní komora, 2020, č. 9, s. 38–46.
- BALCAR, V. Právní povaha institutu nespolehlivého plátce DPH. In: BABČÁK, V. a kol. *III. slovensko-české dni daňového práva, Pozitívna a negatívna stimulácia štátu v oblasti zdaňovania*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2019, s. 43–58.
- JURČÍK, R. *Zákon o veřejných zakázkách*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2011.

KORECKÁ, V. Sankce. In: FIALA, J., J. HURDÍK, V. KORECKÁ a I. TELEČ. *Lexikon občanského práva*. 2. rozšířené vyd. Ostrava: Sagit, 2001.

Redakce časopisu Konkursní noviny. Ke konci roku 2019 bylo v negativním registru SOLUS 567 tisíc osob s dluhem po splatnosti. *Konkursní noviny*, 2020, č. 2, s. 27.

Redakce časopisu Konkursní noviny. Počet firem s dluhem po splatnosti v registru SOLUS klesl ke konci roku 2019 o desetinu. *Konkursní noviny*, 2020, č. 4, s. 33.

VÍTOVÁ, B. *Zákon o ochraně spotřebitele*. Praha: Wolters Kluwer 2016.

VOJÍŘ, P. Sankce a její časová determinace. In: *COFOLA 2010*. Brno: Masarykova univerzita, 2010, s. 1440–1457.

Důvodová zpráva k zákonu č. 417/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

Důvodová zpráva k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

Důvodová zpráva k zákonu č. 378/2015, kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

Důvodová zpráva k zákonu č. 134/2016 Sb., zákon o zadávání veřejných zakázek.

Důvodová zpráva k zákonu č. 170/2017 Sb., změna některých zákonů v oblasti daní.

Informace Generálního finančního ředitelství k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátc) a souvisejících ustanovení, ze dne 19. 12. 2017, č. j. 101/13-121002-506729, ve znění dodatku č. 1, č. j. 55366/13/7001-21002-012287, dodatku č. 2, č. j. 38461/14/7001-21002-012287, dodatku č. 3, č. j. 74861/17/7100-20118-012287, a dodatku č. 4, č. j. 137801/17/7100-20118-012287.

Pozměňovací návrh poslance Mgr. Radka Vondráčka k návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (sněmovní tisk č. 445).

Rozsudek SDEU ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries a další, C-384/04.

Nález pléna Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2020, sp. zn. Pl. ÚS 10/17.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, č. j. 1 As 9/2008-133.

Rozsudek KS v Brně ze dne 17. 9. 2015, č. j. 62 Af 75/2014-230 (3335/2016 Sb. NSS).

Rozsudek KS v Brně ze dne 26. 9. 2017, č. j. 29 Af 66/2016-36.

Rozsudek KS v Brně ze dne 28. 2. 2018, č. j. 30 Af 21/2016-39.

Rozsudek KS v Ostravě ze dne 24. 10. 2018, č. j. 22 Af 152/2017-36.

Rozhodnutí předsedy ÚOHS ze dne 19. 10. 2015, č. j. ÚOHS-R374/2014/VZ34113/2015/323/MO<sub>d</sub>, potvrzující prvostupňové rozhodnutí ÚOHS ze dne 22. 10. 2014, č. j. ÚOHS-S477,478/2014/VZ-22446/2014/512/AŠu.

Jak se stát členem sdružení SOLUS. *Sdružení SOLUS* [online]. [cit. 24. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.solus.cz/jak-se-stat-clenem-sdruzeni-solus/>

Poučení o Registru FO, Registru IČ a Registru POR. *Sdružení SOLUS* [online]. [cit. 24. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.solus.cz/registry-prehled/pouceni-o-registrech-solus/pouceni-o-registru-fo-registru-ic-a-registru-por/>

Reakce na zprávu zveřejněnou ČTK 18. října 2013. *Úřad pro ochranu osobních údajů* [online]. Vytvořeno 22. 10. 2013, publikováno 25. 10. 2013 [cit. 24. 4. 2021]. Dostupné z: <https://www.uoou.cz/reakce-na-zpravu-zverejnenou-ctk-18-rijna-2013/d-5102/p1=1099>

## Contact – e-mail

[325704@mail.muni.cz](mailto:325704@mail.muni.cz)