



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní žalobce: **Ing. F. M.**, zast. Mgr. Pavlem Jakimem, advokátem, se sídlem Velké náměstí 116/7, Písek, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**, se sídlem Velká Hradební 61/39, Ústí nad Labem, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 3. 2022, č. j. 15 A 33/2021-20,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobce se žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného (dále také „správce daně“). Ten podle žalobce spočíval ve skutečnosti, že žalovaný sdělil číslo občanského průkazu žalobce vyslýchanému svědkovi v daňovém řízení, v němž žalobce jako daňový poradce zastupoval společnost BV racing cross s.r.o. (dále jen „daňový subjekt“). Žalovaný totiž uvedl předmětné číslo uvedeného dokladu totožnosti žalobce v protokolu o výsledku svědka ze dne 3. 11. 2021, č. j. 2227828/21/2509-60562-506551 (dále jen „protokol“).

[2] Krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) žalobu jako nedůvodnou zamítl. Dospěl k závěru, že uvedením čísla občanského průkazu v protokolu nebylo zasaženo do právní sféry žalobce ve smyslu porušení jeho práva na ochranu osobních údajů. Žalovaný postupoval v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), jestliže žalobce v protokolu identifikoval jeho jménem, příjmením, označením, že se jedná o zástupce daňového subjektu, konkrétně o daňového

poradce, uvedl jeho evidenční číslo a informaci o tom, že jeho totožnost ověřil na základě občanského průkazu, který specifikoval jeho číslem a datem vydání.

[3] Krajský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2009, č. j. 1 As 98/2008-148. Podle něj nelze považovat číslo občanského průkazu ve spojení se jménem a příjmením za osobní údaj, neboť předmětné spojení údajů zpravidla neslouží jako dostatečný identifikátor konkrétní osoby, a to mimo jiné z důvodu, že neexistuje veřejně dostupný registr čísel občanského průkazu. Ta jsou navíc proměnlivá, neboť se při výměně občanského průkazu získává průkaz s číslem novým. Přestože se závěry citovaného rozsudku týkají zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím (dále jen „informační zákon“), dospěl krajský soud k závěru o jeho možné aplikaci i na posuzovaný případ, týkající se údajů zvedených v daňovém řízení, které je neveřejné ve smyslu § 9 odst. 1 daňového řádu.

[4] Krajský soud v napadeném rozsudku poukázal také na povinnost mlčenlivosti osob zúčastněných na správě daní a úředních osob, a to o všech skutečnostech, které se dozvěděly při správě daní. Tím jsou chráněny informace, které vypovídají o poměrech jednotlivých osob. Porušení takové povinnosti může být sankcionováno pokutou až do výše 500 000 Kč. Svědek jako osoba zúčastněná na výsledku v rámci daňového řízení tudíž měl tuto povinnost také a byl o ní v protokolu i srozumitelně a jasně poučen.

[5] Pro úplnost krajský soud konstatoval, že naopak evidenční číslo žalobce jako daňového poradce, s ohledem na veřejně dostupný seznam vedený Komorou daňových poradců České republiky, umožňuje zjištění dalších podrobností o žalobci a tento údaj dobrovolně v rámci výsledku svědka žalobce poskytl, v protokolu byl také uveden a námitky k němu z jeho strany nesměřují.

II.

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) nyní brojí proti napadenému rozsudku kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že číslo občanského průkazu není podstatným údajem k identifikaci osoby a absence takového údaje netvoří žádnou překážku. Navíc v rámci jiných daňových řízení, ve kterých stěžovatel vystupoval, vždy prokázal svoji totožnost občanským průkazem, avšak nikdy nebylo jeho číslo uvedeno v sepsaném protokolu.

[8] Podle stěžovatele nepostupoval žalovaný v souladu s daňovým řádem, jestliže stěžovatele takto v protokolu identifikoval. Stěžovatel nesouhlasí ani s odkazem krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 98/2008-148, neboť na nyní projednávanou věc nedopadá. Stěžovatel se nedomáhal ochrany osobních údajů ve smyslu předpisů GDPR, nýbrž poukazoval na nezákonné počínání žalovaného, které bylo v rozporu se základními zásadami při správě daní. Úřední osoby se v souvislosti se správou daní dozvěděly číslo stěžovatelova občanského průkazu a datum vydání tohoto dokladu a tyto údaje bez relevantního důvodu sdělily svědkovi, který je do té doby neznal. Nesprávnost tohoto postup pak aprobejuje i krajský soud v napadeném rozsudku tím, že v něm uvedl jméno daňového subjektu a svědka, přičemž tyto údaje by nemohl znát, pokud by žalovaný neporušil povinnost mlčenlivosti a neuvedl je mimo jiné v protokolu a následně je neposkytl soudu.

pokračování

[9] V doplnění kasační stížnosti vznesl stěžovatel námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro nesrozumitelnost, neboť krajský soud nevymezil konkrétní předmět řízení, a sice stěžovatelem vytčený nezákonný zásah, v záhlaví ani ve výroku napadeného rozsudku.

III.

[10] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou, ztotožňuje se s napadeným rozsudkem, který označuje za zákonný a věcně správný.

IV.

[11] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Stěžovatel předně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku z důvodu nevymezení předmětu řízení, tedy konkrétního nezákonného zásahu, v jeho záhlaví či ve výroku.

[14] Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, vyslovil právní názor, že *„[z]a nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán.“*

[15] Nejvyšší správní soud však také setrvale zastává názor, že s kasačním důvodem podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je nutno zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro jeho nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy uchopen a s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení, ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy. Ke kasaci soudního rozhodnutí by proto mělo docházet jen tehdy, nelze-li jeho nesrozumitelnost odstranit jinak, například výkladem s přihlédnutím k obsahu soudního spisu a k úkonům správních orgánů i účastníků řízení (viz závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2006, č. j. 1 Afs 38/2006-72, jež jsou sice vysloveny ve vztahu k přezkoumávanému správnímu rozhodnutí, jsou však *mutatis mutandis* použitelné i ve vztahu k rozhodnutí správního soudu).

[16] Nutno přisvědčit stěžovateli, že krajský soud v napadeném rozsudku, a to ani v jeho záhlaví, ani ve výroku blíže nevymezil nezákonný zásah, který byl předmětem jeho posouzení. Nejvyšší správní soud však nepřehlédl, že již odst. 1. napadeného rozsudku obsahuje konkrétní specifikaci nezákonného zásahu, o němž krajský soud rozhodoval. S ohledem na shora uvedené judikатурní závěry tak nelze považovat napadený rozsudek za nesrozumitelný. Je z něj zcela jasné, v jaké věci a o jakém konkrétním nezákonném zásahu

krajský soud v dané věci rozhodoval. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tudíž není naplněn.

[17] Nejvyšší správní soud nad rámec shora uvedeného přesto pro úplnost dodává, že považuje za vhodnější nejen u vyhovujícího výroku, ale i v případě zamítavého výroku zásahové žaloby vyjádřit, v čem konkrétně měl zásah spočívat, buď přímo ve výroku nebo v záhlaví rozsudku, a neponechávat vymezení předmětu řízení až do samotného odůvodnění. Je tomu tak proto, že případnou překážku věci rozsouzené je třeba posuzovat jak ve vztahu k totožným účastníkům řízení, tak i ve vztahu k totožnému předmětu řízení, což by mělo být vzhledem k autoritativní povaze výroku (ve spojení se záhlavím) patrné právě z něj, nikoli z odůvodnění. Skutečnost, že takto důsledně v daném případě krajský soud nepostupoval, však podle Nejvyššího správního soudu z důvodů uvedených v předchozím odstavci nepředstavuje natolik závažné pochybení, které by zakládalo nezákonnost jím vydaného rozsudku (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2020, č. j. 2 As 116/2017-94).

[18] Stěžovatel dále nesouhlasí s právním posouzením věci krajským soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Tvrdí, že uvedení čísla jeho občanského průkazu v protokolu bylo nezákonným zásahem, neboť svědek do doby, než obdržel tento protokol, jeho číslo neznal, uvedení tohoto údaje v protokolu nebylo nezbytné a správce daně tímto postupem porušil základní zásady daňového řízení ve smyslu § 9 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 52 odst. 1 téhož zákona. Podle stěžovatele krajský soud také nesprávně aplikoval závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 98/2008-148.

[19] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005-65, musí být pro naplnění definice nezákonného zásahu splněno kumulativně následujících pět podmínek. Žalobce byl přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nemůže soud deklaratorní výrok o nezákonnosti zásahu vydat.

[20] Z napadeného rozsudku vyplývá, že kumulativní naplnění uvedených podmínek krajský soud nedovodil, neboť shledal, že nebylo zasaženo do právní sféry žalobce porušením jeho práva na ochranu osobních údajů (viz výše 2. z uvedených podmínek).

[21] Podle § 23 odst. 1 daňového řádu, *osoba zúčastněná na správě daní je povinna na vyzvání úřední osoby prokázat svoji totožnost.*

[22] Podle § 60 odst. 3 písm. e) daňového řádu, *protokol musí obsahovat zejména údaje umožňující určení osob, které se úkonu zúčastnily.*

[23] Podle § 9 odst. 1 daňového řádu, *správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.*

pokračování

[24] Podle § 52 odst. 1 daňového řádu, *úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní.*

[25] Z citovaných ustanovení vyplývá, že správce daně je především ve smyslu § 23 odst. 1 daňového řádu oprávněn vyzvat osobu zúčastněnou na správě daní k prokázání její totožnosti. V souladu s § 60 odst. 1 písm. e) daňového řádu je současně třeba uvést údaje umožňující určení osob, které se prováděného úkonu zúčastnily v protokolu, neboť daňový řád vyžaduje uvedení těchto údajů. Takto také v souzeném případě správce daně postupoval. Stěžovatel však tento jeho postup rozporuje proto, že již v minulosti, ale i následně žalovaný údaj o číslo občanského průkazu v protokolu neuváděl, a jeho uvedení nyní proto považuje za rozporné s daňovým řádem.

[26] Nutno uvést, že daňový řád výslovně nevymezuje, jaké konkrétní údaje umožňující určení osob, které se úkonu zúčastnily, v něm mají být uvedeny. Záleží tak vždy na povaze úkonu a konkrétních okolnostech věci, jaké údaje budou v protokolu o dané osobě uvedeny. V daném případě byl údaj o občanském průkazu stěžovatele zaznamenán v části protokolu nadepsané „průkaz totožnosti“. Za takový průkaz se běžně považuje právě občanský průkaz, který ostatně k prokázání totožnosti fyzické osoby je primárně určen, což ani stěžovatel nepochybně. Není však pochyb, že podle okolností případu lze údaje umožňující určení osoby zúčastněné na úkonu (tj. především její jméno a příjmení) zjistit i z jiných dokladů či dokumentů (například cestovního pasu či v daném případě také z průkazu Komory daňových poradců, jejímž je stěžovatel členem).

[27] Skutečnost, že stěžovatel v souzené věci údaje o sobě prokazoval občanským průkazem, přitom není sporná a vyplývá ze spisu vedeného žalovaným. Jak již výše uvedeno, občanský průkaz je nepochybně dokladem, na jehož základě lze zjistit údaje o osobě zúčastněné na správě daní. Pokud jej stěžovatel k výzvě správce daně podle § 23 odst. 1 daňového řádu dobrovolně předložil (opak z protokolu neplyne), nelze žalovanému klást k tíži, že takový doklad od stěžovatele ke zjištění údajů o něm využil a tyto údaje následně zcela v souladu s § 60 odst. 3 písm. e) daňového řádu zachytil v protokolu.

[28] Nejvyšší správní soud přitom zdůrazňuje, že stěžovatel nenamítá, že by správce daně vyžadoval výslovně předložení právě a jen občanského průkazu. Tudíž jeho předložení záleželo plně na vůli a rozhodnutí samotného stěžovatele. Ten je přitom osobou odborně erudovanou na poli daňového práva a nepochybně jsou mu ustanovení daňového řádu týkající se pořízení protokolu a jeho náležitostí známy. Nic mu proto nebránilo, aby poskytl k ověření své totožnosti jiný doklad než právě občanský průkaz, pokud měl za to, že jeho číslo nechce nikomu sdělovat. Má-li totiž protokol zachovat věrně a pravdivě průběh úkonu, který správce daně uskutečnil, což je jeho podstatou, pak neuvedení skutečností, na základě kterých došlo ke zjištění údajů o stěžovateli (zde k ověření jeho totožnosti), by v tomto ohledu protokol znehodnocovalo. Požadované údaje podle § 60 odst. 3 písm. e) daňového řádu se totiž v protokolu uvádějí i proto, aby nejen v okamžiku, kdy se úkon provádí, ale i kdykoliv v budoucnu, bylo možno zpětně ověřit, na základě čeho se údaje v protokolu obsažené správce daně dozvěděl (tj. například zda jednal s osobou, s níž jednat měl a která byla zmocněným zástupcem daňového subjektu, jak tomu bylo nyní).

[29] Ani stěžovatelem namítaná skutečnost o tom, že byl správci daně znám z jeho úřední činnosti, na uvedeném ničeho nemění, neboť základní údaje o stěžovateli bylo třeba uvést také v protokolu. Je přitom stěží představitelné, že by správce daně měl povědomost o údajích každé z osob zúčastněných na správě daní ze své úřední činnosti do té míry, že by mohl zcela upustit od požadavku na ověření alespoň základních údajů o ní a jejich uvedení do protokolu. Tento zákonný požadavek vyplývající z § 60 odst. 3 písm. e) daňového řádu totiž nelze bez dalšího zaměňovat s tím, že správce daně ve své předchozí činnosti s určitým daňovým poradcem přišel do styku a v obecném slova smyslu již takovou osobu „zná“.

[30] Stěžovatel v této souvislosti považuje za nepřiléhavý odkaz krajského soudu na závěry plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 98/2008-148, jenž se týkal ochrany osobních údajů v kontextu informačního zákona. Ačkoliv je pravda, že součástí žalobní argumentace nebylo tvrzení o porušení ochrany stěžovatelových osobních údajů, přesto Nejvyšší správní soud nepovažuje odkaz krajského soudu na uvedenou judikaturu v projednávané věci za nevhodný. Krajský soud totiž své závěry nevystavěl pouze na citovaném rozsudku, nýbrž na základě něj argumentoval ohledně míry závažnosti uvedení údajů spočívajících ve jméně a příjmení ve spojení s číslem občanského průkazu (o nějž zde šlo) v protokolu. Jeho úvahy jsou přitom zcela logické. Pokud totiž judikatura Nejvyššího správního soudu neshledala problematickým zveřejnění údajů o jméně a příjmení ve spojení s číslem občanského průkazu z pohledu informačního zákona proto, že pomocí nich nelze jednoznačně určitou fyzickou osobu identifikovat, pak nemohlo dojít ke zkrácení stěžovatelových práv ani v daném případě, v němž se jedná o zachycení těchto údajů v protokolu pořízeném v daňovém řízení. Jak totiž správně upozornil krajský soud, správa daní je neveřejná a jednou ze základních zásad, na nichž stojí, je povinnost zachovávat mlčenlivost o všem, co se osoba zúčastněná na správě daní (tedy i svědek) dozví v souvislosti s ní (§ 9 daňového řádu).

[31] S ohledem na právě uvedené považuje Nejvyšší správní soud za neopodstatněnou stížnostní námitku, podle níž tím, že správce daně uvedl v protokolu stěžovatelovo číslo občanského průkazu, porušil zásady správy daní vyplývající z § 9 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 52 odst. 1 téhož zákona. Nejvyšší správní soud tuto stěžovatelovu obavu nesdílí. Z výše citovaných ustanovení daňového řádu zřetelně plyne, že v nich zakotvená povinnost zachovávat mlčenlivost zajišťuje, že údaje obsažené v protokolu nebudou využity či zneužity či obecně poskytnuty jinak, než v rozsahu a způsobem v daňovém řádu uvedeným, tedy že s nimi nebude nakládáno libovolně, nýbrž právě s respektem k zákonné zásadě mlčenlivosti a s ohledem na neveřejnost správy daní, které správce daně v souzené věci dodržel.

[32] Nejvyšší správní soud shrnuje, že v daném případě, v němž šlo o protokol o výslechu svědka, správce daně nepochybil, pokud poté, co v souladu s § 23 odst. 1 daňového řádu vyzval stěžovatele k prokázání totožnosti, zachytil zjištěné údaje včetně čísla občanského průkazu, z nějž tyto údaje zjišťoval, v protokolu (s ohledem na možnost kdykoliv i v budoucnu ověřit, na základě jakých skutečností byla totožnost stěžovatele ověřena). Krajský soud proto dospěl ke správné úvaze, že nedošlo ke zkrácení stěžovatelových práv tím, že údaj o čísle jeho občanského průkazu žalovaný v protokolu uvedl. Právě proto, že osoby zúčastněné na správě daní byly podle obsahu uvedeného v protokolu poučeny o povinnosti zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, o nichž se v souvislosti se

pokračování

správou daní dozvěděli, nelze nadto považovat uvedení tohoto údaje za nezákonné (viz 3. podmínka vymezená výše v odst. [19]).

[33] S ohledem na skutečnost, že nedošlo ke kumulativnímu naplnění všech podmínek, které judikatura Nejvyššího správního soudu vymezila pro účely výše vymezené definice nezákonného zásahu, lze shrnout, že krajský soud nepochybil, pokud dospěl k závěru, že v daném případě stěžovatelem vytčený zásah žalovaného nebyl nezákonným zásahem ve smyslu § 82 odst. 1 s. ř. s.

[34] Nejvyšší správní soud nepovažuje s ohledem na shora uvedené kasační námitky vytýkající nesprávné posouzení věci krajským soudem za důvodné. Závěry krajského soudu, podle nichž postup správce daně spočívající v uvedení čísla občanského průkazu v protokolu o výsledku svědka nebyl nezákonným zásahem, jsou správné a souladné se zákonem. Ani kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tudíž nebyl naplněn.

V.

[35] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[36] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a právo na náhradu nákladů řízení tudíž nemá. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. července 2023

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu