



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **V. H.**, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48691/16/5300-22444-711887, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 1. 6. 2020, č. j. 15 Af 2/2017-30,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 1. 6. 2020, č. j. 15 Af 2/2017-30, **se zrušuje**.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 11. 2016, č. j. 48691/16/5300-22444-711887, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši **21 600 Kč** k rukám jeho zástupce JUDr. Ing. Vladimíra Nedvěda, advokáta se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- IV. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Předmětem projednávané věci je otázka, zda Policie ČR může předat správci daně na základě jeho žádosti informace o pohybu vozidla daňového subjektu pro účely ověření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

pokračování

[2] Platebním výměrem Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 1. 6. 2016, č. j. 1500011/16/2501-50521-506383, byl žalobci za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 vyměřen nadměrný odpočet v celkové výši 413 499 Kč. Správce daně uznal nároky na odpočet daně z titulu pořízení 4 zemědělských strojů uplatněné žalobcem v řádném daňovém přiznání. V celém rozsahu však neuznal nárok na odpočet daně z titulu pořízení a užití vozidla pro podnikatelské účely ve výši 244 491 Kč, který žalobce uplatnil v dodatečném daňovém přiznání. Žalobcem předloženou knihu jízd označil správce daně za nevěrohodnou, protože začínala dříve, než žalobce vozidlem fakticky disponoval, a záznamy v ní uvedené neodpovídaly skutečnému použití vozidla dle údajů o pohybu vozidla poskytnutých Policií ČR. Jelikož jiné důkazní prostředky žalobce nepředložil, správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost tohoto deklarovaného nároku na odpočet.

[3] Odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru zamítl žalovaný výše nadepsaným rozhodnutím. Ztotožnil se se správcem daně, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet, když k prokázání použití vozidla předložil knihu jízd, kterou však nelze považovat za věrohodný důkazní prostředek. Jednak žalobce vykazoval používání vozidla ještě předtím, než mu bylo fyzicky předáno, jednak se naprostá většina záznamů v knize jízd neshoduje s údaji získanými v rámci spolupráce s Policií ČR.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobce bránil žalobou, kterou krajský soud nyní napadeným rozsudkem zamítl jako nedůvodnou. Žalovaný dle krajského soudu dostal svým povinností odvolacího orgánu a jeho rozhodnutí je řádně a logicky odůvodněné. Správce daně byl oprávněn vyžádat si od Policie ČR kamerové záznamy o pohybu žalobcova vozidla, kterými Policie ČR již disponovala z vlastní činnosti. Následně mohl záznamy použít jako důkaz zpochybňující tvrzení žalobce jakožto daňového subjektu ohledně užití vozidla pro zajištění své ekonomické činnosti. S ohledem na konkurující si obsah žalobcem předložené knihy jízd a kamerových záznamů se krajský soud ztotožnil se závěry daňových orgánů o zpochybnění oprávněnosti nárokovaného odpočtu daně uplatněného žalobcem v souvislosti s pořízením daného vozidla. Krajský soud nepřisvědčil ani námitkám, že kniha jízd obsahuje podstatně více záznamů než informace z dopravních kamer a že pro nárok na odpočet daně není nutné, aby zdanitelné plnění již bylo použito v rámci ekonomické činnosti, ale postačí, že teprve použito bude.

[5] Žalobcem podanou kasační stížnost proti napadenému rozsudku Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) nejprve zamítl rozsudkem ze dne 21. 7. 2022, č. j. 9 Afs 147/2020-34. Tento rozsudek byl však zrušen nálezem Ústavního soudu (dále též „ÚS“) ze dne 14. 2. 2023, sp. zn. IV. ÚS 2621/22, jelikož Nejvyšší správní soud nevypořádal námitku žalobce ohledně oprávnění Policie ČR poskytnout záznamy o pohybu vozidla, čímž zatížil svůj rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti a porušil žalobcovo právo na soudní ochranu zaručené v čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny základních práv a svobod. Kasační soud tak nyní věc projednává podruhé.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření účastníků řízení

II.a Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

pokračování

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadá výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností, na základě které požaduje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Stěžejní kasační námitkou stěžovatele je (v souladu s výkladem Ústavního soudu v nálezu sp. zn. IV. ÚS 2621/22, bod 19.), že Policie ČR nebyla oprávněna zpracovat jeho osobní údaje na výzvu správce daně. Podle § 60 odst. 1 zákona č. 273/2008 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o policii“), totiž Policie ČR může zpracovávat osobní údaje pouze pro vlastní účely. Jelikož správce daně získal záznamy nezákonně, nemohl je v řízení použít.

[8] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s napadeným rozsudkem krajského soudu. Uvedl, že Policie ČR pořizuje záznamy pro své účely. To ovšem neznamená, že již zpracované záznamy nemůže na základě zákona a žádosti poskytnout jinému orgánu. Přesně tak se v projednávané věci stalo, jelikož dle jeho názoru jde o údaje nutné pro správu daní. Kasační stížnost tedy navrhuje zamítnout jako nedůvodnou.

II.b Vyjádření účastníků řízení po rozhodnutí Ústavního soudu

[9] Po zrušení předchozího rozsudku Ústavním soudem vyzval kasační soud účastníky řízení k vyjádření. Žalovaný je s odkazem na literaturu a důvodovou zprávu toho názoru, že základem pro poskytnutí informací je § 57 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a žádná právní úprava poskytnutí informací v projednávaném případě nebrání. Následně argumentoval, že z hlediska § 60 odst. 1 zákona o policii šlo o zpracování pro účely plnění úkolů policie – tento úkol je policii uložen citovaným ustanovením daňového řádu, k čemuž dochází na základě analogie s právní úpravou poskytování informací. K otázce rozporu takového postupu se základními právy žalovaný uvedl, že postup ob stojí v testu proporcionality. Krok vhodnosti je naplněn, neboť sporné údaje jsou způsobilé potvrdit či vyvrátit stěžovatelovo tvrzení ohledně užívání vozidla. Údaje byly též potřebné pro ověření stěžovatelových tvrzení, o kterých měl správce daně pochybnosti, jakož i pro dosažení cíle správy daní – správné stanovení daně. Ke třetímu kroku (přiměřenosti v užším smyslu) žalovaný uvedl, že správce daně si vyžádal pouze údaje ve striktně omezeném rozsahu a do práva na soukromí stěžovatele nemohlo být s ohledem na technické nastavení kamerového systému (nemožnost identifikovat řidiče, náklad anebo přesný směr) významným způsobem zasaženo. K právu na informační sebeurčení žalovaný poukázal na zákonnou povinnost spolupráce a zopakoval omezení vyžádaných údajů. Žalovaný tak má za to, že veřejný zájem převáží nad stěžovatelovými základními právy a navrhl kasační stížnost zamítnout.

[10] Stěžovatel v prvním vyjádření nejdříve pouze stroze uvedl, že: „§ 60 odst. 1 zákona o policii neumožňuje poskytnout záznamy jiným orgánům veřejné správy“. V následném doplnění svého vyjádření uvádí, že daňový řád není zákonem, který Policii ČR svěřuje úkoly, a proto není možné podle § 60 odst. 1 zákona o policii jeho osobní údaje pro správce daně zpracovat a poskytnout mu je. Dále obecně poukázal na rozpor ve vyjádření žalovaného, zpochybnil nezbytnost údajů a trval na důvodnosti své kasační stížnosti.

[11] Žalovaný v replice poukázal na nepřipustnost námitky týkající se otázky nezbytnosti údajů pro daňové řízení, jelikož nebyla uplatněna dříve. Dále odkázal na své předchozí

pokračování

vyjádření s tím, že poskytnutí údajů splnilo test proporcionality, a odmítl, že by v jeho dřívějším vyjádření byl rozpor.

[12] Stěžovatel již pouze stručně na repliku žalovaného reagoval s tím, že vyžadování kamerových záznamů k ověření knihy jízd je pro správce daně pouze pohodlné, nikoliv nutné, což je na úkor jeho práv na soukromí a informační sebeurčení.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[13] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je projednatelná. Následně přezkoumal rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti, namítaných důvodů, včetně důvodů, ke kterým přihlíží z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Při projednávání kasační stížnosti Nejvyšší správní soud vycházel ze závazného právního názoru Ústavního soudu, dle kterého se má zabývat otázkou „zda zákonné zmocnění policie dané v § 60 odst. 1 zákona o policii skutečně umožňuje poskytnout záznamy jiným orgánům veřejné správy (zda je dostatečná úprava informační povinnosti podle § 57 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád – viz bod 14. odůvodnění napadeného rozsudku). Dospěje-li k závěru, že takto policie může postupovat, bude třeba uvážit, zda takové oprávnění není v rozporu s některými z ústavně zaručených práv, zejména s právem na soukromí a právem na informační sebeurčení podle čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny.“ (nález sp. zn. IV. ÚS 2621/22, bod 20.). Ústavní soud tedy zavázal Nejvyšší správní soud k tomu, aby posoudil oprávnění Policie ČR zpracovat, resp. předat údaje o pohybu stěžovatelova vozidla správci daně pro účely daňového řízení. To se kryje se stěžejní námitkou stěžovatele ohledně absence oprávnění Policie ČR zpracovat údaje o jeho vozidle pro správce daně, kterou Nejvyšší správní soud po novém posouzení v souladu se závazným právním názorem Ústavního soudu shledal důvodnou.

[16] Nejvyšší správní soud ještě shrnuje procesní historii a podstatné okolnosti zjištěné ze správního spisu. Dne 28. 1. 2016 podal stěžovatel dodatečné daňové přiznání za 4. čtvrtletí 2015, ve kterém uplatnil náklady na pořízení vozidla pro účely svého podnikání, a přiložil daňový doklad s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 15. 7. 2015. Na výzvu správce daně k odstranění pochybností stěžovatel předložil knihu jízd. Správce daně následně vyzval k poskytnutí informací prodejce vozidla. Ze získaných podkladů správce daně zjistil, že kniha jízd stěžovatele začíná dne 7. 7. 2015, ale dle informace prodejce bylo vozidlo stěžovateli fyzicky předáno až dne 17. 7. 2015. Dne 6. 4. 2016 zaslal správce daně výzvu Policii ČR podle § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu, ve které požadoval poskytnutí informací o pohybu stěžovatelova vozidla, konkrétně žádal „informace o pohybu motorového vozidla RZ [...] v období od 1. 7. 2015 – 31. 3. 2016 po vybraných komunikacích, a to konkrétně: dálnice D8, nájezdy a sjezdy ostatních dálnic v okolí města Prahy“. V odůvodnění výzvy správce daně poukázal na probíhající daňové řízení a existenci podezření na krácení daně v souvislosti s pořízením a provozem stěžovatelova vozidla. Policie ČR na výzvu reagovala přípisem ze dne 19. 4. 2016, v jehož příloze zaslala správci daně konkrétní informace o pohybu daného vozidla. Jedná se o tabulku záznamů pohybu stěžovatelova vozidla

pokračování

s informacemi o jeho průjezdech v jednotlivých dnech a časech v požadovaném období pod jednotlivými kamerami na vybraném úseku komunikací v Praze a okolí.

[17] Dne 9. 5. 2016 proběhlo před správcem daně ústní jednání za účelem seznámení stěžovatele s výsledky postupu k odstranění pochybností. Správce daně ve vztahu k vozidlu uvedl, že shledal následující pochybnosti – doložená kniha jízd je datována již od 7. 7. 2015 a záznamy v knize jízd se z většiny neshodují se záznamy o pohybu vozidla poskytnutými Policií ČR (viz úřední záznam na č. l. 12 spisu správce daně). Stěžovatel následně zaslal vyjádření, ve kterém poukázal na nezákonnost získání kamerových záznamů a doložil další důkazní prostředky pro prokázání uplatněného nároku na odpočet daně – smlouvu o podnikatelském úvěru a zakoupení jiného vozidla pro soukromé účely. Dále uvedl, že připouští jisté nepřesnosti v knize jízd způsobené i zpětným dopisováním, ale že všechny jízdy sloužily k jeho ekonomické činnosti. Správce daně následně vydal nyní napadený platební výměr, ve kterém se s vyjádřením stěžovatele vypořádal.

[18] Na úvod samotného posouzení věci Nejvyšší správní soud uvádí, že je třeba odlišit samotné pořizování kamerových záznamů Policií ČR a následné poskytnutí informací z nich správci daně. Pro poskytnutí údajů v tomto případě není relevantní § 60 odst. 1 zákona o policii, na který odkazuje Ústavní soud a opakovaně účastníci řízení. Toto ustanovení totiž opravňuje Policii ČR zpracovávat osobní údaje *v rozsahu nezbytném pro plnění svých úkolů*. Jde tak o oprávnění Policie ČR zpracovávat informace a osobní údaje *uvnitř*, pro vlastní účely. Úkolem policie přitom je *chránit bezpečnost osob a majetku a veřejný pořádek, předcházet trestné činnosti, plnit úkoly podle trestního řádu a další úkoly na úseku vnitřního pořádku a bezpečnosti* svěřené jí právními předpisy (§ 2 zákona o policii). Pod tento výčet správa daní, spočívající v postupu s cílem správného zjištění, stanovení a zabezpečení úhrady daně (§ 1 odst. 2 daňového řádu), nespadá. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že na základě § 60 odst. 1 zákona o policii skutečně Policie ČR nemohla správci daně sporné údaje předat. Případný zásah do práv, zejména do práva na soukromí, spočívající v tom, že Policie ČR prostřednictvím kamerových systémů shromažďuje údaje pro svou potřebu podle tohoto ustanovení, nemohou správní soudy řešit v řízení o žalobě proti rozhodnutím orgánů daňové správy, neboť tyto nejsou původcem takového zásahu.

[19] Právní úprava nicméně pamatuje na poskytování a zpracování osobních údajů a informací *navenek*. Jedná se o § 78 zákona o policii umožňující předávání informací jiným orgánům veřejné správy, a to podle odst. 1 tohoto ustanovení *včetně informací zpracovávaných v policejních evidencích, které získala při plnění svých úkolů, je-li to nezbytné pro plnění úkolů v rámci jejich působnosti*. V § 80 zákona o policii je pak obsažena speciální právní úprava předávání a zpřístupňování osobních údajů, jimiž mohou být i kamerové záznamy, která podle odst. 1 písm. a) předávání váže na *stanovení zákonem*.

[20] Správa daní spadá do působnosti orgánů finanční správy jako správců daně (§ 10 odst. 1 daňového řádu a § 1 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů). Podle § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu mají *povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně [...] orgány veřejné moci a osoby, které [...] zpracovávají jiné údaje nezbytné pro správu daní*. Jak správně poukázal žalovaný, důvodová zpráva k tomuto ustanovení explicitně uvádí vědomě zakotvenou širokou aplikovatelnost tohoto ustanovení, neboť „[v]ýčet orgánů a osob, které jsou povinny

pokračování

k součinnosti na dožádání, je velmi široký, neboť se jedná o pomoc při realizaci jednoho ze základních práv státu, které by nemělo být porušováno, neboť ten, kdo toto právo poruší, poškodí každého“. Takovým orgánem veřejné moci je i Policie ČR (srov. LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 236, a KANIOVÁ, L. in: BAXA, J. a kol. *Komentář k § 57. Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011; jakož i rozsudky NSS ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71, odst. [24] a [27], ze dne 23. 2. 2021, č. j. 4 Afs 235/2020-41, odst. [58], nebo ze dne 6. 5. 2022, č. j. 2 Afs 76/2020-48, odst. [31], ve kterých kasační soud opakovaně potvrdil obecnou možnost správce daně vyžádat si informace i od Policie ČR).

[21] Obě relevantní ustanovení [§ 78 zákona o policii a § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu], na jejichž základě by mohlo dojít ke zpracování a předání údajů Policií ČR správci daně, však mají společnou podmínku nezbytnosti údajů pro správu daní. Zároveň samotné poskytnutí údajů podle těchto ustanovení potenciálně představuje zásah do práva na soukromí, příp. též práva na informační sebeurčení. Je tedy třeba dbát na to, aby takový zásah obstál v testu proporcionality, tedy aby poskytnutí (vyžádání) údajů bylo vhodné (způsobilé) k naplnění sledovaného cíle správy daní (kterým je podle § 1 odst. 2 daňového řádu správné zjištění a stanovení daně), nezbytné k dosažení tohoto cíle (tj. neexistuje mírnější prostředek) a přiměřené v užším slova smyslu. V případě poskytování informací (údajů) Policií ČR správci daně je navíc požadavek nezbytnosti promítnut do zákonných ustanovení, jak bylo uvedeno v úvodu tohoto odstavce. Z hlediska posloupnosti testu proporcionality je pak třeba nejprve zvážit, zda je poskytnutí údajů vhodné pro naplnění cíle správy daní a v konkrétním případě nezbytné. Teprve poté by bylo na místě posuzovat přiměřenost v užším slova smyslu a poměřovat závažnost zásahu do práv oproti cíli správy daní.

[22] Použití kamerových záznamů o pohybu vozidla daňového subjektu jistě může být vhodné ve vztahu ke správnému zjištění a stanovení daně v tom ohledu, že je způsobilé ověřit užívání vozidla daňovým subjektem. Jádrem posouzení nynější věci však leží v (ne)naplnění požadavku nezbytnosti. V této souvislosti není relevantní námitka žalovaného obsažená v jeho replice po rozhodnutí Ústavního soudu, že stěžovatel svou námitku nezbytnosti poskytnutých údajů uplatnil opožděně (viz shrnutí v odst. [11] tohoto rozsudku). S ohledem na výše uvedené se totiž Nejvyšší správní soud musí otázkou nezbytnosti údajů zabývat bez ohledu na námitku žalovaného. Při posuzování přiměřenosti zásahu do práva na soukromí, požadovaném nálezem ÚS, se totiž NSS musí otázkou nezbytnosti zásahu zabývat už proto, že jde o jeden z kroků testu proporcionality. Dospěl přitom k jinému závěru než krajský soud (bod 29. napadeného rozsudku) a především žalovaný (odst. [28] napadeného rozhodnutí), jelikož v projednávané věci nebylo poskytnutí záznamů o pohybu stěžovatelova vozidla pro správu daní nezbytné.

[23] V projednávané věci je pro posouzení nezbytnosti (a tedy oprávnění) poskytnutí kamerových záznamů klíčová koncepce daňového řízení, zejména rozložení důkazního břemene. Je to primárně daňový subjekt, který je povinen tvrdit a podle § 92 odst. 3 daňového řádu též prokázat všechny významné skutečnosti pro stanovení základu daně a výše daně. Správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Pokud správci daně vzniknou pochybnosti o správnosti

pokračování

předložených daňových dokladů, musí daňový subjekt prokázat nárok na odpočet daně jinak (srov. rozsudky NSS ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011-130, body 40. a 41., a ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017-43, odst. [21] a [22]). Tyto pochybnosti přitom správce daně musí opřít o skutkové důvody, tj. důvody objektivně existující, nicméně nemusí být jistotou, že tvrzení daňového subjektu nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, č. 1729/2008 Sb. NSS; obdobně např. rozsudky NSS ze dne 22. 12. 2022, č. j. 3 Afs 315/2020-31, odst. [12], nebo ze dne 27. 10. 2022, č. j. 6 Afs 135/2021-50, odst. [14] a [15]). Správce daně tedy vychází z tvrzení a důkazních prostředků daňového subjektu a není to primárně správce daně, kdo z vlastní iniciativy zjišťuje skutkový stav a materiální pravdu ve věci. Pokud by Nejvyšší správní soud připustil opačný názor, zcela by změnil koncepci daňového řízení a daňovému orgánu by nestačilo pouze zpochybnit tvrzení či důkazní prostředky daňového subjektu, ale musel by prokázat opak.

[24] V řízení před správcem daně stěžovatel předložil k prokázání užívání zakoupeného vozidla pro ekonomické účely především knihu jízd. Z dosavadní judikatury NSS je přitom zjevné, že knihu jízd lze zpochybnit i bez její konfrontace se záznamy z policejních kamer, a to na základě např. jiných dostupných informací v daňovém řízení anebo pro vnitřní rozpornost či obecnost knihy jízd (viz např. rozsudky NSS ze dne 25. 4. 2018, č. j. 2 Afs 345/2017-35, odst. [58], nebo ze dne 25. 6. 2021, č. j. 8 Afs 313/2019-35, odst. [12], a na něj navazující rozsudky ve věci totožného daňového subjektu Lapertas, a.s., ze dne 26. 1. 2023, č. j. 9 Afs 27/2021-30, odst. [13], ze dne 29. 3. 2023, č. j. 7 Afs 127/2021-31, odst. [10], nebo ze dne 11. 4. 2023, č. j. 4 Afs 73/2021-38, odst. [22] až [24]). Lze-li knihu jízd zpochybnit jiným, méně invazivním způsobem, který nevyžaduje předávat informace včetně osobních údajů, není užití kamerových záznamů nezbytné. Byť by použití kamerových záznamů mohlo být *vhodné*, jak uvedl žalovaný ve svém vyjádření po rozhodnutí Ústavního soudu (viz odst. [9] tohoto rozsudku a odst. [23] vyjádření žalovaného po nálezů ÚS na č. l. 62 spisu NSS), vhodnost určitého prostředku a jeho nezbytnost jsou rozdílné kategorie. Nezbytnost jakožto vyšší standard ochrany má zaručit, že do práv subjektů bude zasahováno jen, není-li tu jiná možnost jak informace, které mohou být i osobními údaji, získat.

[25] V projednávané věci tak nebylo získání záznamů o pohybu stěžovatelova vozidla nezbytné, neboť správce daně mohl knihu jízd zpochybnit i jinak a rozptýlení těchto pochybností by následně bylo na stěžovateli jakožto daňovém subjektu. Ostatně správci daně vznikly ve vztahu ke stěžovatelem předložené knize jízd určité pochybnosti (indicie) o oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně, když kniha jízd začínala již dne 7. 7. 2015, ale z ostatních podkladů vyplynulo, že stěžovatel disponoval vozidlem až ode dne 17. 7. 2015, tedy až o 10 dní později, než počátek užívání vozidla deklaroval. Nelze také přehlédnout, že i sám stěžovatel ve vyjádření k výsledku postupu k odstranění pochybností přiznal, že kniha jízd je nepřesná a že ji dopisoval zpětně (viz odst. [17] tohoto rozsudku).

[26] Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že správce daně nebyl oprávněn záznamy od Policie ČR vyžadovat a použít je jako důkazní prostředek v daňovém řízení, jelikož nešlo o údaje nezbytné pro správu daní. Kasační soud proto dospěl k závěru, že napadený rozsudek ani napadené rozhodnutí žalovaného neobstojí. Jelikož nezákonně získané záznamy od Policie ČR byly hlavním podkladem správce daně i žalovaného pro

pokračování

zpochybnění knihy jízd (s výjimkou prvních deseti dní, kde pochybnosti stojí na tom, že vozidlo ještě nebylo stěžovateli fyzicky předáno), závěr o neuznání nároku na odpočet z titulu pořízení vozidla v celém rozsahu neobstojí. Pochybnosti správce daně totiž nejsou dostatečně podloženy. V dalším řízení proto bude na daňových orgánech, aby nárok stěžovatele na odpočet daně znovu posoudily a užívání stěžovatelova vozidla pro jeho ekonomickou činnost případně zpochybnily jiným způsobem. Nejvyšší správní soud nijak nepředjímá, jak daňové orgány v dalším řízení rozhodnou.

[27] Vzhledem k tomu, že postup daňových orgánů neobstojí v posouzení nezbytnosti, kasační soud se již nezabýval otázkou vyvažování oprávnění vyžádat si a předat kamerové záznamy o pohybu stěžovatelova vozidla s ústavními právy stěžovatele na soukromí a informační sebeurčení podle čl. 10 odst. 2 a 3 Listiny (viz závazný právní názor Ústavního soudu v odst. [15] tohoto rozsudku), tedy přiměřenosti v užším smyslu slova (3. krok testu proporcionality), neboť tato otázka je v tomto řízení již bezpředmětná.

IV. Závěr a náklady řízení

[28] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, proto zrušil rozsudek krajského soudu (§ 110 odst. 1 s. ř. s.) i spolu s napadeným správním rozhodnutím. V dalším řízení jsou správní orgány vázány právním názorem Nejvyššího správního soudu zde uvedeným (§ 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.).

[29] Podle § 110 odst. 3, věty druhé, s. ř. s. zároveň soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti a žalobě. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, a tak mu podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. náleží proti žalovanému náhrada nákladů řízení, které důvodně vynaložil.

[30] Náklady řízení stěžovatele tvoří:

- soudní poplatky ve výši 8 000 Kč (3 000 Kč za žalobu; 5 000 Kč za kasační stížnost);
- odměna advokáta za zastupování v řízení o žalobě, tj. převzetí a příprava zastoupení a žaloba. Odměna podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), tak činí 2 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. K úkonům právní služby je třeba připočíst 2 x 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Náhrada není zvýšena o DPH, neboť zástupce nedoložil, že by byl plátcem. Tato skutečnost nevyplývá ani ze spisu krajského soudu. Za řízení o žalobě tak náhrada činí dohromady 6 800 Kč;
- odměna advokáta za zastupování v prvním řízení o kasační stížnosti, tj. sepsání kasační stížnosti. Obdobně zde odměna činí 1 x 3 100 Kč a paušální náhrada 1 x 300 Kč. Ani v tomto případě není náhrada zvýšena o DPH. Za první řízení o kasační stížnosti tak náhrada činí dohromady 3 400 Kč;
- odměna advokáta za zastupování ve druhém řízení o kasační stížnosti, tj. sepsání vyjádření. Stěžovatel sice učinil dvě vyjádření, nicméně první bylo velmi strohé (viz odst. [10] tohoto rozsudku), a proto jej kasační soud jako úkon neuznal. Obdobně jako výše zde odměna činí 1 x 3 100 Kč a paušální náhrada 1 x 300 Kč. Ani v tomto

pokračování

případě není náhrada zvýšena o DPH. Za druhé řízení o kasační stížnosti tak náhrada činí dohromady 3 400 Kč.

[31] Žalovaný je tedy povinen stěžovateli nahradit náklady řízení o žalobě i kasační stížnosti v celkové výši 21 600 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

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

V Brně dne 14. prosince 2023

JUDr. Radan Malík
předseda senátu