



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců a Mgr. Ladislav Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobce: **R. P.**, narozený X,
bytem X,
zastoupený Mgr. Filipem Vyskočilem, advokátem,
sídlem Laubova 8, 130 00 Praha 3,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 5. 2020, č. j. 16971/20/5200-10423-709175,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 5. 2020, č. j. 16971/20/5200-10423-709175, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 10. 2018, č. j. 2250929/18/2507-50522-506682, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 ve výši 139 755 Kč, platební výměr č. j. 2251141/18/2507-50522-506682, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 ve výši 354 645 Kč, a platební výměr č. j. 2251258/18/2507-50522-506682, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

osob za zdaňovací období 2015 ve výši 1 235 055 Kč. Žalobce se současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému nahradit mu náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal, že napadené rozhodnutí je nesprávné a nezákonné, jelikož žalovaný nesprávně posoudil otázku právního důvodu pro zaslání finančních prostředků na účet žalobce, a zhojil procesní chybu správce daně, který neukončil daňové řízení řádným projednáním závěrečné zprávy o daňové kontrole. Žalobce označil závěrečné projednání zprávy o daňové kontrole za zmatečné a dovodil, že daňová kontrola nebyla ukončena, neboť z protokolu o projednání závěrečné zprávy je zřejmé, že se projednání zprávy o daňové kontrole zúčastnila úřední osoba, která dle vyjádření správce daně nebyla v zaměstnání. Žádosti žalobce o opětovné projednání zprávy o daňové kontrole pak nebylo správcem daně vyhověno. Za nepravdivé označil tvrzení správce daně, že závěrečná zpráva byla projednána, a tudíž ani nemohly být vydány platební výměry. Dodal, že sdělení správce daně o nepřistoupení k opakovanému projednání zprávy o daňové kontrole mu bylo doručeno až po vydání platebních výměrů dne 4. 12. 2018, a tudíž pojal podezření, že jej správce daně antedatoval, jelikož je na něm uvedeno datum vyhotovení 14. 11. 2018, což by samo o sobě mělo dle žalobce vést ke zrušení platebních výměrů. Nesouhlasil s kontrolními zjištěními a proti postupu správce daně vznesl námitky, s nimiž se správce daně v průběhu daňové kontroly nevypořádal a navrhl doplnění dokazování dle návrhů, které učinil v průběhu daňového řízení.
3. Dále namítal, že žalovaný neúplně a nedostatečně zjistil skutkový stav a z tohoto důvodu došel k nesprávným kontrolním zjištěním. Popřel tvrzení správce daně, že vybíral prostředky ze svého bankovního účtu, a dodal, že správce daně tyto skutečnosti nijak nezjišťoval a ani neprovedl šetření za účelem zjistit, kdo finanční prostředky vybíral. Dodal, že on to být nemohl, jelikož byl tou dobou ve výkonu trestu odnětí svobody. Žalobce uvedl, že důvodem pro přeposílání prostředků ze společnosti Evropská investiční, s. r. o. byla půjčka, která byla ihned společnosti vrácena, a rovněž snaha vyhnout se vysoké poplatkové povinnosti ze strany banky. Dle žalobce správce daně nepravdivě uvedl, že společnost Evropská investiční, s. r. o. byla nekontaktní, což nelze dovodit pouze z toho, že společnost neodpověděla na výzvu správce daně, zaslano jí do datové schránky.
4. Žalobce namítal, že správce daně nevyužil všech dostupných prostředků ke kontaktování společnosti Evropská investiční, s. r. o., zvláště nevyslechl novou jednatelku této společnosti. K tvrzení správce daně, že jeho příjmy neodpovídají získanému majetku, žalobce uvedl, že většinu majetku pořídil na osobní půjčky a úvěry, což správce daně zcela opominul a neprovedl k tomu žádné dokazování. Podotkl, že jej správce daně měl vyzvat k předložení podkladů k nabytí jeho majetku.
5. Žalobce dále namítal, že správce daně ani žalovaný nerespektovali ustálenou judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu týkající se zásady *in dubio pro libertate*, resp. *in dubio pro mitius*. Na podporu svého tvrzení odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 3. 8. 2010, sp. zn. III. ÚS 939/10. Dle názoru žalobce zatížil žalovaný rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, čímž současně porušil právo žalobce na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Dodal, že rovněž bylo porušeno jeho právo vlastnit majetek, zásada ukládání daní pouze na základě zákona dle čl. 11 odst. 5 Listiny, a zásady zakotvené v čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 a 4 Listiny.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Dodal, že s většinou žalobních námitek se vypořádal již v žalobou napadeném rozhodnutí. K námitce neukončení daňové kontroly zdůraznil, že žalobce byl prokazatelně prostřednictvím svého tehdejšího zástupce řádně seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a mohl se proti němu bránit, což také učinil, na což správce daně adekvátně reagoval. Uvedl, že chybně uvedené jméno úřední osoby neovlivnilo kontrolní zjištění a obsah zprávy o daňové kontrole a jednalo se pouze o formální chybu, která nemohla způsobit zmatečnost projednání zprávy o daňové kontrole. Úvahy žalobce o antedatování sdělení o neopakování projednání zprávy o daňové kontrole označil žalovaný za naprosto liché, neboť písemnost byla žalobci doručena v souladu s § 47 daňového řádu dne 26. 11. 2018 (vhodena do schránky 30. 11. 2018).
7. Dokazování ve věci osoby vybírající finanční prostředky z bankovního účtu označil žalovaný za nadbytečné, neboť sám žalobce uvedl, že předmětné finanční prostředky sám vybral a vložil je na účet společnosti Evropská investiční, s. r. o. S odkazem na zprávu o daňové kontrole dodal, že v období výkonu trestu odnětí svobody žalobce k výběrům v hotovosti z jeho bankovního účtu nedocházelo. Žalovaný zdůraznil, že žalobce je tím kdo nese důkazní břemeno ohledně svého tvrzení, že částky přijaté na jeho osobní bankovní účet, byly převody peněz. Správce daně totiž jednoznačně prokázal existenci skutečností vyvracejících průkaznost a věrohodnost tohoto tvrzení žalobce. K povinnosti žalobce prokázat své tvrzení odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 2 Afs 9/2012-24.
8. Za nepravdivé označil žalovaný tvrzení žalobce, že společnost Evropská investiční, s. r. o. nebyla nekontaktní, jelikož se správce daně několikrát pokusil kontaktovat zástupce společnosti, a to i za účasti Policie České republiky. Stejně tak se pokusil kontaktovat i Aleše Ištóka, jednatele společnosti Evropská investiční, s. r. o., avšak neúspěšně. Správce daně rovněž provedl místní šetření na adrese sídla společnosti Evropská investiční, s. r. o. a její sídlo zde nenalezl. Žalovaný konstatoval, že správce daně při zjišťování skutkového stavu a při hodnocení důkazů postupoval v souladu s daňovým řádem. Ztotožnil se i se závěrem správce daně, že tvrzení žalobce oskutkové verzi pak neprokazují ani další důkazní návrhy, které žalobce navrhoval ve vyjádření ke kontrolním zjištěním ze dne 22. 3. 2018, a které opakovaně navrhl v žalobě.
9. Žalovaný uvedl, že jednáním jeho ani správce daně nedošlo k porušení ústavně a mezinárodně garantovaných práv a zásad, a jejich postup byl souladný s nálezy Ústavního soudu.

Posouzení věci soudem

11. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce se po řádném poučení, že může vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.
12. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá,

že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

13. Po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
14. Nejprve se soud zabýval obecně formulovanou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřoval v nedostatku důvodů rozhodnutí. Soud shledal, že výrok žalobou napadeného rozhodnutí je odůvodněn velmi podrobně, neboť žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí zabýval jak skutkovým, tak právní základem případu a taktéž se podrobně vypořádal se všemi uplatněnými odvolacími námitkami. Soud dále poukazuje na strany 8 a 9 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný k odvolací námitce žalobce o zmatečnosti projednání zprávy o daňové kontrole uvedl, že chybně uvedené jméno a příjmení jedné z úředních osob správce daně zúčastněné na jednání (a to Bc. L. K. namísto přítomné Bc. R. B.) na první straně protokolu č. j. 2215522/18/2507-60562-505706 nemá dle jeho názoru samo o sobě žádný vliv na výsledek kontrolního zjištění zaznamenaný ve zprávě o daňové kontrole, ani na samotné protokolované jednání uskutečněné dne 15. 10. 2018 a zaznamenané do citovaného protokolu. Žalovaný zdůraznil, že pochybení v zápisu jména a příjmení jedné ze dvou osob zúčastněných na jednání na první straně citovaného protokolu, opravené následně sdělením správce daně, nemohlo bez dalšího způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Dále připomněl, že žalobce byl řádně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, jakož i s doplněným výsledkem dokazování, mohl se k nim vyjádřit a navrhnout doplnění, což také učinil. Žalovaný proto v napadeném rozhodnutí uzavřel, že zpráva o daňové kontrole byla se žalobcem projednána tak, jak ukládá § 88 odst. 4 daňového řádu, a postupem správce daně tak nebyla dotčena zákonnost vydaných rozhodnutí, jakož ani práva žalobce. Soud tedy uzavírá, že námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí není důvodná.
15. K námitce žalobce týkající se zmatečnosti projednání zprávy o daňové kontrole soud uvádí, že v projednávané věci byla daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 až 2015 řádně ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole dne 15. 10. 2018, kterého se účastnil tehdejší zmocněnec žalobce. Následně správce daně zjistil, že do protokolu o ústním jednání ze dne 15. 10. 2018, č. j. 2215522/18/2507-60562-505706, na straně 1 chybně uvedl jméno a příjmení jedné z úředních osob správce daně zúčastněné na jednání, a proto žalobci zaslal sdělení ze dne 18. 10. 2018, č. j. 2229861/18/2507-60562-505706, v němž ho s touto skutečností seznámil. Žalobce na to reagoval návrhem na opakované projednání zprávy o daňové kontrole. Soud ve shodě se žalovaným konstatuje, že chybně uvedené jméno a příjmení úřední osoby na protokolu o ústním jednání nemá žádný vliv na zákonnost předmětného ústního jednání ani na výsledek kontrolního zjištění zaznamenaný ve zprávě o daňové kontrole. Ústního jednání, ve kterém byla projednána zpráva o daňové kontrole, se účastnil tehdejší zmocněnec žalobce, který svým podpisem na straně 9 protokolu stvrdil, že nemá k jeho obsahu žádné výhrady. Na tomto místě soud zdůrazňuje, že pokud byla daňová kontrola řádně ukončena projednáním zprávy podle §

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

88 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020) dne 15. 10. 2018, není možné ji znovu otevírat a kontrolní závěry jakkoliv revidovat. Na druhou stranu je však nutné sledovat cíl a účel správy daní, jímž je správné stanovení daňové povinnosti (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Veden snahou o naplnění tohoto cíle správce daně musí disponovat prostředky, jež mu umožní odstranit zjevné chyby a nesprávnosti v dokumentech sloužících jako podklad pro stanovení daňové povinnosti. U rozhodnutí a ostatních opatření, jimiž nebyla stanovena daňová povinnost, lze nápravy zjevných nesrovnalostí dosáhnout postupem podle § 104 daňového řádu. Postup při opravě zjevných chyb u podkladů pro rozhodnutí daňový řád výslovně neupravuje a nepočítá ani s možností aplikace § 104 daňového řádu i na takovéto případy (např. při opravě zjevných chyb v protokolu o ústním jednání o projednání zprávy o daňové kontrole). Z logiky věci nicméně vyplývá, že umožňuje-li daňový řád provést opravu chyb u rozhodnutí (§ 104 daňového řádu), tím spíše ji lze připustit i u podkladů, které mají tvořit základ meritorního rozhodnutí (*argumentum a maiori ad minus*). Správce daně je tedy s ohledem na cíl správy daní oprávněn (a současně povinen) neformální opravou napravit zjevné nesprávnosti v podkladech pro rozhodnutí (zde v protokolu o ústním jednání o projednání zprávy o daňové kontrole).

16. Soud dále uvádí, že oprava zřejmých chyb u podkladů pro rozhodnutí však v žádném případě nesmí sloužit k novému hmotněprávnímu posouzení věci (a tím pádem *de facto* k dalšímu věcnému projednání kontrolních zjištění), ale výhradně k opravě chyb v psaní, počtech a jiných zřejmých nesprávnostech. Správce daně tedy nepochybil, pokud zjevnou nesprávnost spočívající v nesprávném uvedení jména a příjmení úřední osoby opravil, informoval o tomto žalobce a nevyhověl jeho žádosti o opětovné projednání zprávy o daňové kontrole (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2011, č. j. 1 Afs 53/2011-208).
17. K podezření žalobce na antedatování sdělení správce daně o neopakování projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 14. 11. 2018, č. j. 2360106/18/2507-60562-505706, soud uvádí, že z doručky založené ve správním spisu vyplývá, že předmětná písemnost byla dne 16. 11. 2018 připravena k vyzvednutí. Z § 47 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že nevyzvedne-li si adresát uloženou písemnost ve lhůtě 10 dnů od jejího uložení, považuje se písemnost posledním dnem této lhůty za doručenou, i když se adresát o uložení nedozvěděl. Podle § 33 odst. 2 daňového řádu počíná lhůta stanovená podle dní běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty. Lhůta pro uložení zásilky tedy počala běžet dne 17. 11. 2018 a skončila dne 26. 11. 2018, tímto dnem byla předmětná zásilka považována za doručenou. Z ničeho tedy dle soudu neplyne, že by správce daně antedatoval sdělení o neopakování projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 14. 11. 2018. Tato námitka tudíž není důvodná.
18. Před hodnocením dalších žalobních námitek považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

19. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vázících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05).
20. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Správci daně v obecné rovině svědčí oprávnění požadovat po daňovém subjektu prokázání původu a zdroje finančních prostředků. Vzniknou-li správci daně v souvislosti s předloženými listinami či jinými důkazními prostředky předloženými daňovým subjektem určité pochybnosti, je povinen tyto pochybnosti prokázat [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu].
21. Soud poukazuje na to, že správce daně v rámci vlastní vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce, v té době jediný společník Evropské investiční, s. r. o., obdržel v letech 2013, 2014 a 2015 na svůj bankovní účet platby od této společnosti. Dle žalobce byly peněžní prostředky následně vybrány a v hotovosti vráceny společnosti Evropské investiční, s. r. o., aby se společnost vyhnula bankovním poplatkům za výběr hotovosti nad 500 000 Kč. K tomu žalobce doložil správci daně neúplné pokladní knihy společnosti Evropská investiční, s. r. o., které však dle správce daně nedokládaly, že žalobce předmětné částky vrátil v hotovosti zpět do společnosti. Správce daně dále zjistil, že žalobce a společnost Evropská investiční, s. r. o. měli u Raiffeisenbank, a.s., stejný typ konta, tedy i shodné poplatky za výběr hotovosti; v předložené neúplné pokladní knize se částky přijaté do pokladny neshodovaly s výběry z banky; stavy v pokladních knihách společnosti Evropská investiční, s. r. o. k 31. 12. byly vyšší než krátkodobý finanční majetek vykázaný v rozvaze k 31. 12.; počáteční stav pokladny byl k 1. 1. vždy nulový, avšak k 31. 12. nikoliv; společnost Evropská investiční, s. r. o. se v místě sídla nenachází a rovněž došlo k převodu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

100 % podílu ve společnosti ze žalobce na jiný subjekt. Soud zdůrazňuje, že tyto skutečnosti legitimně vzbudily u správce daně pochybnosti o tvrzení žalobce, a proto dne 18. 8. 2017 zahájil u žalobce daňovou kontrolu a vyzval jej k prokázání, že předmětné příjmy přijaté od společnosti Evropská investiční, s. r. o. v roce 2013 v celkové výši 960 000 Kč, v roce 2014 v celkové výši 2 462 442 Kč a v roce 2015 v celkové výši 8 284 741 Kč, již byly zdaněny, popř. byly osvobozeny od daně, nebo že tyto příjmy nebyly předmětem daně.

22. Z obsahu správního spisu v tomto směru též vyplývá, že správce daně provedl rozbor jednotlivých převodů na bankovní účet žalobce od společnosti Evropská investiční, s. r. o., přičemž z předložených pokladních knih předmětné společnosti zjistil, že se částky vybírané v hotovosti žalobcem z jeho účtu neshodují s daty a částkami uvedenými v předložených pokladních dokladech společnosti Evropská investiční, s. r. o. Ohledně těchto částek žalobce nedokázal správci daně doložit, že se jedná o již zdaněné příjmy, příjmy osvobozené od daně, nebo o příjmy, které nejsou předmětem daně. Správcem daně provedený rozbor je náležitě zachycen ve správním spise, a to včetně s tehdejší zástupcem žalobce řádně projednané zprávy o daňové kontrole, přičemž z něj jednoznačně vyplývá, že žalobce na svůj bankovní účet obdržel od společnosti Evropská investiční s. r. o. finanční prostředky za rok 2013 v celkové výši 960 000 Kč, za rok 2014 v celkové výši 2 462 442 Kč a za rok 2015 v celkové výši 8 284 741 Kč, přičemž žalobce u těchto příjmů nedokázal odstranit důvodné pochybnosti správce daně ohledně jejich zdanění, popř. osvobození od daně, či toho, že tyto příjmy nebyly předmětem daně. Správce daně náležitě sdělil žalobci své pochybnosti v daném směru, a proto právě žalobce tížilo důkazní břemeno, neboť musel prokazovat všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v řádném daňovém přiznání. Úvahy a závěry správce daně a žalovaného jsou v tomto směru logické a plně přezkoumatelné.
23. V této souvislosti soud podotýká, že rozhodnou skutečností, kterou byl žalobce po sdělení pochybností povinen prokázat, bylo zdanění finančních prostředků, které v letech 2013 až 2015 obdržel na svůj bankovní účet od společnosti Evropská investiční, s. r. o., popř. to, že tyto příjmy byly osvobozeny od daně či že nebyly vůbec předmětem daně. Jiné skutečnosti správce daně řádným procesním postupem nezpochybnil. Za takové situace soud neshledává žádný rozumný důvod k tomu, proč by správce daně měl vyzvat žalobce k předložení podkladů k nabytí jeho majetku, jak požadoval žalobce v žalobě. Tento požadavek žalobce na rozsah dokazování ze strany správce daně je proto v projednávané věci irelevantní.
24. Taktéž žalobcovy námitky ohledně nedostatečně zjištěného skutkového stavu vyhodnotil soud jako nedůvodné, přičemž úvahy a závěry správce daně a žalovaného jsou rovněž v tomto směru logické a přezkoumatelné. Správce daně vynaložil veškeré dostupné prostředky ve snaze ověřit tvrzení žalobce a zjistit skutkový stav. Opakovaně se pokusil kontaktovat společnost Evropská investiční, s. r. o., kdy jí opakovaně zasílal výzvy (ze dne 3. 3. 2017, 16. 5. 2017, 31. 10. 2017 a 24. 7. 2018) k poskytnutí evidencí a dokladů, tj. hlavních knih, knih analytické evidence a pokladních dokladů za období 2013 až 2016, jakož i mzdových listů žalobce a prohlášení k dani. Správce daně rovněž provedl místní šetření ve věci ověření skutečného sídla této společnosti uskutečněné dne 31. 10. 2016 a rovněž dne 9. 5. 2018, kdy shodně zjistil, že daná společnost se na uvedené adrese fakticky nenachází. Z výše uvedeného je zřejmé, že společnost Evropská investiční, s. r. o. byla nekontaktní, čemuž odpovídá i obsah správního spisu.

25. Správce daně se rovněž na návrh žalobce pokusil vyslechnout A. I., který byl jednatelem společnosti Evropská investiční, s. r. o. K uskutečnění výsledku tohoto svědka využil nejprve institutu předvolání (ze dne 18. 4. 2018 a 16. 5. 2018), dne 9. 5. 2018 provedl místní šetření na adrese jeho trvalého bydliště, a následně dne 3. 7. 2018 a 6. 8. 2018 rozhodl o jeho předvedení Policií České republiky. Správce daně se svědka pokusil opakovaně (dne 16. 5. 2018, 26. 5. 2018, 4. 6. 2018 a 25. 6. 2018) telefonicky kontaktovat, ale bylo zjištěno, že volané číslo je mimo provoz. Na základě neúspěšných opakovaných pokusů o kontaktování i předvedení policií dospěl správce daně oprávněně k závěru, že tato osoba je nekontaktní. Za této situace souhlasí soud s daňovými orgány v tom, že výpověď daného svědka nemohla být provedena, a daňové orgány tak v tomto směru nijak nepochybily.
26. Soud dále poukazuje na to, že k návrhu žalobce správce daně předvolal jako svědkyni Mgr. M. M., která se k předvolání ze dne 18. 4. 2018 nedostavila. Dne 5. 6. 2018 se tato svědkyně dostavila na základě opakovaného předvolání ke svědecké výpovědi a sdělila, že ve věci žalobce a společnosti Evropská investiční, s. r. o. nemůže vypovídat, neboť oba tyto subjekty zastupuje jako advokátka. K dotazu správce daně dodala, že bez zproštění mlčenlivosti nemůže vypovídat ani jako bývalá jednatelka předmětné společnosti, jelikož se jedná o totožný subjekt. Po obdržení zproštění mlčenlivosti ze strany žalobce se svědkyně dostavila k podání svědecké výpovědi. Soud zdůrazňuje, že Mgr. M. žádné konkrétní skutečnosti stran činnosti předmětné společnosti nesdělila. Pouze uvedla, že byla jednatelkou předmětné společnosti a k osobě žalobce pak uvedla, že to je její klient, kterému poskytuje právní služby. Na další otázky správce daně opakovaně uvedla, že jelikož není zproštěna mlčenlivosti obchodní společností Evropská investiční, s. r. o., nemůže odpovídat. Soud tak uzavírá, že Mgr. M. neprokázala tvrzení žalobce.
27. Pokud jde o žalobcem namítané nevyslechnutí nové jednatelky společnosti Evropská investiční, s. r. o., P. K., soud uvádí, že správce daně tento výsledek neprovedl z důvodu nadbytečnosti, což řádně zdůvodnil ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný pak shodně výsledek neprovedl pro nadbytečnost, k čemuž na straně 18 žalobou napadené rozhodnutí uvedl, že *„sporné platby od obchodní společnosti Evropská investiční, s.r.o. byly na bankovní účet daňového subjektu připisovány v období let 2013 až 2015. Paní P. K. se stala jednatelkou obchodní společnosti Evropská investiční, s.r.o. dne 01.02.2018 (zapsáno v obchodním rejstříku dne 05.05.2018); je jí až dosud. Odvolací finanční ředitelství poukazuje na to, že úkolem svědka je vypovídat o skutečnostech, které bezprostředně viděl, slyšel a jichž byl přítomen. Daňový subjekt při daňové kontrole netvrdil, ani v odvolání netvrdí, že by paní K. měla být přítomna při uskutečňování transakcí, v letech 2013 až 2015 (kdy nebyla statutární zástupcem obchodní společnosti Evropská investiční, s.r.o.). [...] Odvolací finanční ředitelství, ve shodě se správcem daně, vyhodnocuje požadavek daňového subjektu na provedení svědecké výpovědi paní P. K., v kontextu všech shora uvedených skutečností, též navrženým účelem jejího provedení, za nadbytečný.“* Závěr daňových orgánů, proč neprovedly výsledek nové jednatelky společnosti Evropská investiční, s. r. o., je logický a srozumitelný. Ani soudu není zřejmé, jak by mohla přispět výpověď svědkyně K., která se stala jednatelkou výše uvedené společnosti až od 1. 2. 2018, k objasnění plateb, které žalobce obdržel od společnosti Evropská investiční, s. r. o. v letech 2013 až 2015. Za této situace soud přisvědčil závěru daňových orgánů o irelevantnosti dané svědecké výpovědi.
28. Soud neuvěřil tvrzení žalobce, že důvodem pro přeposílání prostředků ze společnosti Evropská investiční, s. r. o. byla půjčka, která byla ihned společnosti vrácena, a snaha, aby se společnost vyhnula vysoké poplatkové povinnosti ze strany banky. K tvrzené snaze vyhnout se vysoké poplatkové povinnosti soud uvádí, že dle vyjádření banky, které je

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

součástí správního spisu, se v případě účtů žalobce i předmětné společnosti jednalo o stejné typy účtů, u kterých byly stanoveny i shodné výše poplatků za výběry v hotovosti. Uvedené tvrzení žalobce tak postrádá logické opodstatnění.

29. Skutečnost, že se mělo jednat o půjčku, zmínil žalobce, resp. jeho tehdejší zástupce až po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, v němž konkrétně dne 30. 9. 2018 uvedl: *„Daňový subjekt se nikdy podrobně nevyjádřil k právnímu titulu, který byl důvodem pro odeslání finančních prostředků ze společnosti Evropská investiční a tento titul proto právně kvalifikuje, že se jednalo o půjčku finančních prostředků, která byla následně společnosti vrácena tak, jak již několikrát správci daně potvrdil. Půjčka není daňovým příjmem a nepodléhá dani.“*. Toto tvrzení žalobce učinil v době, kdy se správce daně (již 4x) pokoušel s tehdejším zástupcem žalobce sjednat termín ústního jednání ve věci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 až 2015. Do té doby žalobce např. v protokolu o ústním jednání dne 27. 7. 2016 tvrdil, že *„pokud Evropská investiční potřebovala vybrat hotovost na nákup zboží a na různé platby a pokud tato částka přesahovala 500 tis. Kč tak, aby se vyhnula placení nehorázného poplatku, byla částka převedena na účet R. P.“* A dále žalobce v odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 19. 9. 2017 tvrdil: *„Je zcela nepochybné, že finanční prostředky, které byly zasílány na jeho osobní bankovní účet, nebyly jeho finanční prostředky, ale prostředky společnosti, která je využívala v rámci své podnikatelské činnosti.“* Žalobce přitom jeho nové a zcela odlišné tvrzení o tom, že se jednalo o půjčku finančních prostředků, žádným způsobem nevysvětlil, ani neprokázal (např. smlouvou o půjčce, ani jeho tvrzení nepodpořila např. svědecká výpověď). Soud ve shodě s daňovými orgány uvádí, že pro to, aby žalobce unesl své důkazní břemeno, musí splnit předpoklady, jakými jsou např. stálost tvrzení, hodnověrnost a úplnost důkazních prostředků, majících vypovídací potenciál. Žalobce jeho důkazní břemeno stran jeho prostého tvrzení, že se jednalo o půjčku, neunesl. Námitka žalobce proto není důvodná.
30. Soud dále uvádí, že žalobce v podání ze dne 6. 12. 2017 předložil příjmové pokladní doklady společnosti Evropská investiční, s. r. o., ke kterým uvedl: *„Tyto doklady jednoznačně prokazují, že daňový subjekt finanční prostředky vybíral pro společnost, které je zároveň ukládal do pokladny a jsou to prostředky, které nepodléhají zdanění.“* Mezi žalobcem předloženými příjmovými podkladními doklady byly i doklady ze dne 11. 3. 2014, 3. 4. 2014, 2. 5. 2014, 4. 6. 2014, 10. 7. 2014, 7. 8. 2014, 5. 9. 2014, 19. 11. 2014 a 22. 1. 2015. Soud předně zdůrazňuje, že to byl sám žalobce, který správci daně sdělil, že finanční prostředky, které obdržel od obchodní společnosti Evropská investiční, s. r. o., následně vybral a vložil na účet uvedené společnosti. Správce daně tak neměl důvod v kontextu daného tvrzení žalobce, které správce daně nezpochybil, vést další dokazování. Soud dále akcentuje fakt, že předmětem kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2013 až 2015 nebylo zkoumat a zjišťovat, kdo vybíral finanční prostředky z bankovního účtu žalobce. Rozhodnou skutečností tak nebylo, kdo konkrétně vybíral finanční prostředky z bankovního účtu žalobce. Naopak bylo na žalobci, pokud tvrdil, že tyto finanční prostředky náležely obchodní společnosti Evropská investiční, s. r. o., a nebyly u žalobce předmětem zdanění, aby toto své tvrzení relevantními důkazními prostředky prokázal. Tyto skutečnosti však žalobce neprokázal. Soud dále poukazuje na to, že ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že v období od března 2014 do 6. 5. 2015 k výběrům hotovosti z bankovního účtu žalobce nedocházelo, což ostatně opakovaně potvrdil žalobce s tím, že v té době byl ve výkonu trestu. Z uvedeného plyne, že je zcela irrelevantní námitka žalobce, že v roce 2014 nemohl vybírat ze svého účtu finanční prostředky, neboť byl ve výkonu trestu, jestliže v roce 2014 nebyly realizovány výběry hotovosti z účtu žalobce.

31. Soud nepřisvědčil ani názoru žalobce, že žalovaný nerespektoval zásadu *in dubio pro libertate*. Jak správně uvedl žalobce, podle této zásady nelze nejednoznačným ustanovením zákona přisuzovat význam nepříznivý pro daňový subjekt. V projednávané věci však podle názoru soudu nebylo aplikováno žádné nejednoznačné ustanovení zákona, resp. ustanovení umožňující dvojí srovnatelně relevantní výklad, a proto aplikace zmíněné zásady nepřichází v úvahu. Stejně tak soud neshledal, že by žalovaný porušil další žalobcem uváděná základní práva a svobody.
32. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
33. Soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. pro nadbytečnost neprovedl žalobcem navržené dokazování účetními doklady, které společnost Evropská investiční, s. r. o. vystavovala žalobci, platebními výměry vydanými správcem daně na daň z příjmů fyzických osob ze dne 29. 10. 2018, č. j. 2250929/18/2507-50522-506682, č. j. 2251141/18/2507-50522-506682, č. j. 2251258/18/2507-50522-506682, odvoláním žalobce proti výše uvedeným platební výměrům a zprávou o daňové kontrole ze dne 15. 10. 2018, č. j. 2215467/18/2507-60562-505706, neboť uvedené listiny jsou součástí správního spisu, jímž se ve správním soudnictví dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117). K návrhu žalobce na výslech Mgr. M. M. soud uvádí, že její výslech podle § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl pro nadbytečnost, neboť ta byla v daňovém řízení vyslechnuta. Nadto v odkazovaném daňovém řízení z důvodu mlčenlivosti ve vztahu ke společnosti Evropská investiční, s. r. o., nemohla žádné relevantní skutečnosti uvést. K žalobcově návrhu na výslech A. I. soud uvádí, že tohoto svědka se nepodařilo vyslechnout ani na základě předvedení Policií České republiky. Svědecká výpověď tohoto svědka tedy nebyla v daňovém řízení dostupná. Za takové situace je tento důkaz nepřipustný, a soud jej proto nemohl provést. Soud totiž přezkoumává otázku, zda daňový subjekt (žalobce) unesl v daňovém řízení své důkazní břemeno, resp. otázku rozložení důkazního břemene v konkrétní situaci. Možnost, že by toto důkazní břemeno unesl teprve nově provedenými důkazy před správním soudem, je vyloučena.
34. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 11. července 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu