



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Lenky Havlíčkové a Mgr. Vojtěcha Salamánka ve věci

žalobce: **M. M.**, narozený X
bytem X
zastoupený advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2022, č. j. 34201/22/5200-10421-705721,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 24. 9. 2018 dodatečný platební výměr č. j. 2109635/18/2512-50524-501676 (dále též „platební výměr“), jímž žalobci doměřil za zdaňovací období roku 2015 daň z příjmů fyzických osob ve výši 228 990 Kč a uložil mu povinnost uhradit související penále ve výši 41 011 Kč. Rozhodnutím ze dne 14. 9. 2022, č. j. 34201/22/5200-10421-705721, žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil uvedený platební výměr. Proti danému rozhodnutí žalovaného (dále též „napadené rozhodnutí“), podal žalobce nyní posuzovanou žalobu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Žaloba

2. Žalobce předně v žalobě namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí „materiálně pominul“ odvolací námitku týkající se systémové podjatosti správce daně, konkrétně celého pracoviště správce daně v Litoměřicích. Žalovaný sice na uvedenou námitku určitým způsobem reagoval v odst. 51 a násl. napadeného rozhodnutí, avšak nevypořádal se s její podstatou. Žalobce totiž v odvolání namítal předsudky správce daně během provádění daňové kontroly, které se projevíly nepřiměřeným zkoumáním žalobcem přijatých plateb, jež byly předmětem doměření daně. Vypořádání této odvolací námítky provedl žalovaný dle žalobce konstatováním, že namítané nedostatky lze zcela zhojit v odvolacím řízení, pročez na řízení před správcem daně vlastně nezáleží. Žalobce s tímto vypořádáním nesouhlasí, neboť popírá dvouinstanční charakter daňového řízení. Záměrem žalobce ani nebylo namítat podjatost konkrétních pracovníků správce daně, nýbrž systémově šikanózní přístup správce daně (resp. konkrétního pracoviště) vůči žalobci. Podle žalobce je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, protože se žalovaný s touto rovinou uplatněné odvolací námítky nevypořádal.
3. Dále žalobce namítl nesprávnost právního názoru žalovaného, že žalobce neunesl důkazní břemeno. Nejprve se v tomto ohledu žalobce vymezil proti připodobnění posuzované věci případu řešenému Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 10. 8. 2021, č. j. 1 Afs 92/2021-37. Citace bodu 18 daného rozsudku v odst. 41 napadeného rozhodnutí byla dle žalobce vytržena z kontextu; žalobce totiž v průběhu nynějšího daňového řízení nikterak neměnil předkládané skutkové verze vysvětlující povahu přijatých peněžních prostředků. Konzistentně tvrdil, že sporné platby mají soukromý charakter, přičemž k výzvě správních orgánů rozsáhle vysvětlil jejich právní důvod, kterým byl prodej akcií a motoristického vybavení.
4. Krom výše uvedeného žalobce namítl, že správce daně při posuzování prokázání žalobcem tvrzených skutečností aplikoval nepřiměřeně vysoký důkazní standard. Požadoval po žalobci prokázání uplatněných tvrzení s absolutní jistotou, čehož však není prakticky možné dosáhnout (ohledně patřičné míry důkazu citoval žalobce bod 30 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018-37, a právní větu I. daného rozsudku). Žalobce připodotknul, že žalovaný uložil správci daně povinnost doplnit spisový materiál dne 22. 7. 2020, tedy až přibližně pět let poté, co žalobce sporné platby obdržel. S ohledem na takový časový odstup proto nebylo v možnostech žalobce podat absolutní důkaz ke svým tvrzením o původu daných plateb; šlo ostatně o prodej motoristického vybavení a o (nakonec neuskutečněný) prodej akcií. O takto dávných transakcích patrně nemohou mít záznamy ani jasné povědomí dokonce ani žalobcovi obchodní partneři. Podle žalobce ostatně § 31 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v rozhodném znění, stanovuje obecnou povinnost uschovávat účetní záznamy, kterými je dokládáno účetnictví, po dobu toliko pěti let od konce účetního období, kterého se týkají. Nebylo navíc v žalobcových možnostech zjistit, zda jeho obchodní partneři měli povinnost o transakcích účtovat.
5. V další žalobní námitce označil žalobce za rozporné závěry žalovaného ohledně výsledku svědka K., jak jsou uvedeny v bodu 34 žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný totiž na jednu stranu považoval svědka za nevěrohodného, přesto však vyšel z jeho výpovědi o tom, že s transakcí ohledně prodeje akcií neměl nic společného. Dále žalovaný pochybil, když výpověď svědka interpretoval tak, že svědkovi byly odcizeny doklady; žalobce poukazuje na obsah protokolu ze dne 9. 5. 2018 o výpovědi svědka, v němž má být uvedeno, že svědek doklady ztratil. Žalobce rovněž považuje uvedeného svědka za nevěrohodného, protože je

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nepravděpodobné, že by někdo nahlásil ztrátu občanského průkazu (požádal o vystavení nového průkazu) až rok nebo rok a půl poté, kdy ke ztrátě došlo.

6. Také v souvislosti s výsledkem svědka K. žalobce namítl porušení § 96 odst. 5 a 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“). Správce daně totiž dle žalobce pochybil, když žalobci v oznámení ze dne 18. 4. 2018, č. j. 1224174/18/2507-60562-507318, nesdělil jméno a příjmení svědka, který bude vyslýchán, ani neoznačil konkrétní skutkovou okolnost, ke které by měl svědek vypovídat. Žalobce upozornil správce daně na dané pochybení ještě před započítím výsledku, k čemuž správce daně opáčil, že k označení svědka nedošlo z důvodu předejití zmaření účelu výpovědi v důsledku možného kontaktu žalobce se svědkem před uskutečněním výsledku. Žalobce má za to, že jde o odůvodnění zcela obecné, nepodpořené relevantní a přezkoumatelnou argumentací, důkazy a skutkovými okolnostmi. Žalobce tedy neměl faktickou možnost přípravy na výslech svědka, v důsledku čehož ani nebyl připraven klást svědkovi relevantní otázky či žádat konfrontaci svědka s listinami založenými ve vyhledávací části daňového spisu. Žalobce tak má za to, že byl podstatně zkrácen na svých procesních právech, a také pro tuto vadu by tedy mělo být rozhodnutí žalovaného zrušeno a výslech svědka by měl být proveden znovu.
7. Žalobce také namítl, že uvedené pochybení správce daně založené apriorním nesdělením totožnosti svědka a předmětu výsledku má za důsledek i neúplné zjištění skutkového stavu. Správce daně postavil na jeho výpovědi svá zjištění o skutkovém stavu, aniž výpověď ověřil například provedením svědeckého výsledku Selmy Francis, která byla ředitelkou společnosti SIMON MEDIA ENTERPRISES a založila dané společnosti bankovní účet, jehož disponentem byl právě svědek Král. Správce daně se měl podle názoru žalobce alespoň pokusit o zajištění jejího svědeckého výsledku prostřednictvím mezinárodního dožádání, s tím, že by se výslech samotný mohl uskutečnit přímo v Seychelské republice. Stejně tak si měly správní orgány u příslušného policejního orgánu ověřit výpověď svědka Krále o ztrátě občanského průkazu. Rovněž se nabízelo, aby se správní orgány alespoň pokusily o výslech Viktora Kaliada, ředitele společnosti YOKOHAMA LIMITED, cestou mezinárodního dožádání; důvodem pro upuštění od takové snahy nemůže dle žalobce být skutečnost, že se ani s uplatněním mezinárodního dožádání správci daně nepodařilo ověřit samotné jednotlivé sporné platby.
8. Závěrem žalobce namítl, že v nynější věci nešlo o doměření daně z přidané hodnoty, nýbrž daně z příjmů fyzických osob; žalobci však žádný právní předpis neukládá povinnost důsledně prověřovat svého obchodního partnera v transakci, která má soukromý charakter. Pokud tedy žalovaný vyzval správce daně písemností ze dne 22. 7. 2020, č. j. 28572/20/5200-10421-711811, k položení otázek ohledně prověřování svědka K. (a k dalším otázkám, jež by byly relevantní pro případné doměření daně z přidané hodnoty), postupoval nekonzistentně a způsobil tím nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
9. Žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného k žalobě

10. Žalovaný se k žalobě vyjádřil podáním ze dne 9. 1. 2023 s tím, že žalobu považuje za nedůvodnou. Sporné platby v úhrnné výši 1 213 500 Kč, připsané ve zdaňovacím období roku 2015 na žalobcův bankovní účet, označil žalobce toliko za „soukromé“, přičemž dle

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaného o nich neúčtoval a nezahrnul je do výnosů. Tím tedy žalobce prakticky tvrdil, že nepodléhaly dani z příjmů, resp. že byly od daně osvobozeny, anebo již dříve byly zdaněny. Toto své tvrzení však byl žalobce s ohledem na § 92 odst. 3 daňového řádu povinen prokázat. Dle žalovaného nedostal žalobce uvedené zákonné povinnosti, když ani po výzvě žalovaného nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, že předmětné platby nepodléhají zdanění a z jakého důvodu. Především žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky ke svým tvrzením o prodeji akcií, emitovaných žalobcem spoluvlastněnou společností MLM-real Group a.s., kupující společnosti SIMON MEDIA ENTERPRISES S. A. (dále jen „SME“), přičemž takový prodej akcií nevyplývá ani z listin povinně zveřejňovaných v obchodním rejstříku u uvedené obchodní společnosti. Svědek Král, který měl dle zjištění z mezinárodního dožádání za SME jednat a být jejím vlastníkem, jakékoli své angažmá v dané společnosti popřel v rámci své svědecké výpovědi v daňovém řízení. Pokud jde o dílčí platbu ve výši 218 500 Kč ze dne 11. 6. 2015 od společnosti YOKOHAMA LIMITED, žalobcovo tvrzení a čestné prohlášení o tom, že byla platbou za prodej motoristického vybavení žalobcova syna, rovněž nebylo prokázáno. Správce daně přistoupil k mezinárodnímu dožádání do Hongkongu (Čínské lidové republiky), v němž byla uvedena společnost registrována; dožadovaný orgán však sdělil, že společnost je nekontaktní, a proto nebylo možné žalobcovo tvrzení ověřit. Žalovaný tak ve svém vyjádření k žalobě konstatoval, že u žalobce bylo zjištěno přijetí plateb ze zahraničí, jejichž povaha ani způsob zdanění nebyly prokázány. Krom toho dle žalovaného nepředložil žalovaný žádný důkaz svědčící o skutečné existenci jím tvrzených vztahů mezi ním a společností SME či YOKOHAMA LIMITED. Žalobcovu navazující námitku poukazující na větší časový odstup mezi uskutečněním plateb a daňovou kontrolou označil žalovaný za účelovou a bezpředmětnou.

11. Žalovaný má za to, že napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, neboť k námitce „systémové“ podjatosti se vyjadřuje v bodech 51 a násl. svého odůvodnění. Podle žalovaného žalobce neuplatnil „systémovou námitku“ směřující i vůči žalovanému, neboť namítal podjatost toliko ve vztahu ke správci daně; jednalo se proto o námitku podjatosti správce daně ve smyslu § 77 daňového řádu. Námitka však byla po své obsahové stránce zcela obecná, když žalobce pouze tvrdil, že úřední osoby správce daně jednaly neobvykle, účelově, neobjektivně a zaujatě. Obdobně odůvodněnou žalobcovu žádost o delegaci věci jinému správci daně ostatně žalovaný dříve zamítl. Podle žalovaného navíc takto obecná tvrzení, jež zpochybňují postup správce daně v rámci daňové kontroly, nelze považovat za důvodné pochybnosti o nepodjatosti správce daně, nýbrž za námitky ohledně nesprávnosti procesního postupu správce daně, jejichž vypořádání spadá do rámce řízení o opravných prostředcích či do rámce soudního přezkumu.
12. K žalobní námitce ohledně rozpornosti napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že v bodu 34 není svědek Král označen žalovaným za nevěrohodného; žalovaný v dané části napadeného rozhodnutí pojednával o tom, zda byla vyslechnuta správná osoba, tedy zda nedošlo k záměně jmen. Žalovaný naopak ve vyjádření k žalobě připustil, že v bodu 31 napadeného rozhodnutí došlo k nesprávnému přepisu výpovědi svědka Krále (a to oproti správnému zápisu výpovědi dle protokolu o ústním jednání ze dne 9. 5. 2018, č. j. 1414120/18/2507-60562-505391); svědek skutečně vypověděl, že doklady (občanský průkaz) ztratil, nikoli že mu byly odcizeny. To však dle žalovaného nic nemění na podstatě svědecké výpovědi, kterou byl jeho vztah ke společnosti SME.

13. Ve vztahu k žalobní námitce nesdělení totožnosti svědka a předmětu výsledku žalovaný uvedl, že s ohledem na § 96 odst. 6 daňového řádu není absolutní povinností správce daně specifikovat osobu svědka ve vyrozumění o provedení svědecké výpovědi; konkrétně nejde o povinnost v případě hrozícího nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu svědecké výpovědi. Dle žalovaného právě toto vysvětlení použil správce daně v nyní posuzované věci jako reakci na námitku žalobcovy zástupce uplatněnou v rámci jednání ještě před samotným výsledkem svědka Krále. Žalovaný podotkl, že vůči danému vysvětlení nevznsl žalobce bezprostředně námitku, a po skončení jednání podepsal protokol bez připomínek a výhrad. Dle žalovaného nebyl žalobce jakkoli zkrácen na svých právech, neboť při výsledku svědka byl zastoupen a měl možnost klást svědkovi otázky či zpochybnit podávanou výpověď. Za účelové považuje žalovaný žalobní tvrzení, že žalobce již svědkovi nekladal otázky proto, že jeho výpověď považoval za nevěrohodnou a škodlivou. Svědecká výpověď ostatně dle žalovaného nijak nepřispěla k ověření žalobcem tvrzeného skutkového stavu ohledně sporných přijatých plateb (naopak, vyplynuly z ní spíše další pochybnosti); žalobcem navrhované opakování svědecké výpovědi by tak bylo nadbytečné.
14. Žalovaný dále poznamenal, že důkazní břemeno spočívalo na žalobci, a bylo tedy na něm, aby případně navrhl provedení svědeckých výsledků Selmy Francis a Viktora Kaliada.
15. Konečně žalovaný uvedl, že z žalobcem označené písemnosti ze dne 22. 7. 2020, č. j. 28572/20/5200-10421-711811, nelze dovodit, že by žalovaný zavázal správce daně, aby se v doplnění řízení vyjádřil k „DPH otázkám“; nadto nemá žalobní námitka jakoukoli souvislost s nyní řešeným doměrkem daňové povinnosti k dani z příjmu fyzických osob.

Jednání

16. Při jednání dne 16. 7. 2025 zástupce žalobce předně odkázal na písemné znění žaloby a jejího doplnění. Zdůraznil, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec neřešil žalobcem namítanou otázku systémové podjatosti, resp. že žalovaný implicitně systémovou podjatost správce daně připustil, když v odvolacím řízení nařídil velmi obsáhlé doplnění správního spisu a pořízení dalšího důkazního materiálu. Dle žalobce však tímto postupem žalovaný nemohl zhojit vady, kterými řízení zatížil v důsledku své systémové podjatosti správce daně, neboť takto žalovaný řízení doplňoval až se značným časovým odstupem. Kvůli tomuto časovému odstupu býval měl žalovaný dle žalobce slevit z míry důkazního břemene váznoucího na žalobci. Žalobce dále zopakoval žalobní výhrady vůči postupu správce daně při výsledku svědka K., jehož totožnost nebyla žalobci předem sdělena. Žalobce připomenul, že proti danému postupu správce daně při vyrozumění o svědeckém výsledku protestoval před započítím výsledku, což zachycuje příslušný protokol.
17. Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na vyjádření k žalobě, stejně jako na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na zprávu o daňové kontrole. Žalobu označila za nedůvodnou.

Posouzení věci soudem

18. Soud se nejprve zabýval žalobcovou námitkou, že žalovaný v napadeném rozhodnutí „materiálně pominul“ podstatu žalobcovy námitky ohledně systémové podjatosti správce daně; z níže uvedených důvodů jí však nepřisvědčil.
19. V předloženém správním spisu je pod pořadovým číslem 13 založena listina *Doplnění stanoviska k odvolání*, vydaná správcem daně dne 14. 10. 2020 pod č. j. 2213972/20/2507-

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

60562-505391. Přílohou 2 dané listiny bylo *Vyjádření daňového subjektu k výzvě k prokázání skutečností ze dne 7. 8. 2020, č. j. 1889036/20/2507-60562-505391, ze dne 9. 9. 2020*. V posledně uvedené listině se žalobce vymezil vůči postupu správce daně a obsahu výzvy ze dne 7. 8. 2020 k prokázání skutečností, jež považoval za nezákonné a rovněž z nich dovozoval podjatost správce daně. Žalobce zde uvedl, že „potvrzení dlouhodobé důvodné pochybnosti o nezáujatosti (nepodjatosti) správce daně (jeho úředních osob) vůči daňovému subjektu vyplývá mj. z požadavku správce daně na str. 2 výzvy, podle které požaduje konkrétní dokumentaci vztahující se k nákladům na reklamu“; proti tomuto postupu správce daně (obsahu výzvy k prokázání skutečností) žalobce v tomtéž podání uplatnil stížnost ve smyslu § 261 daňového řádu. Žalobce v daném podání (ze dne 9. 9. 2020) dále uvedl, že „je připraven spolupracovat a být součinný s orgány finanční správy, zejména s odvolacím orgánem (což v rámci odvolacího řízení rovněž činí), avšak s ohledem na kontinuální (dlouhodobý) nezákonný, účelový a zaujatý postup správce daně (jeho úředních osob) vůči daňovému subjektu a jeho rodině či společností, ve kterých působí (mj. podpořený výše uvedeným požadavkem na předložení dokumentace, kterou má správce daně k dispozici), nikoliv se správcem daně, tj. územním pracovištěm v Litoměřicích. Proto daňový subjekt podává rovněž **námitku podjatosti** a žádá, aby dokazování v rámci odvolacího řízení prováděl zcela jiný orgán finanční správy“. Žalobce v závěru podání odkázal z hlediska další argumentace ohledně námitky podjatosti na své podání ze dne 4. 3. 2020, které k vyjádření ze dne 9. 9. 2020 přiložil. Žalobcovo podání ze dne 4. 3. 2020 je co do svého předmětu označeno čtyřmi body, a sice „1. Stížnost na postup správce daně v rámci správy daní, 2. Námitka podjatosti, 3. Žádost o delegaci, 4. Žádost o provádění veškerých kontrolních i jiných postupů jiným finančním úřadem (jiným orgánem finanční správy)“. V podání ze dne 4. 3. 2020 žalobce obsáhle popsal průběh řízení a postupů prováděných nejen vůči sobě, ale také vůči svému synovi a společností FANGO RACING s.r.o. a MLM-real Group a.s. V části II. podání ze dne 4. 3. 2020 žalobce popsal své výhrady proti dílčím úkonům či postupům správce daně při provádění daňové kontroly, a poukazoval na kontext provedené obnovy řízení, místního šetření u společnosti MLM-real Group a. s., řízení o (ne)oznámení osvobozených příjmů, podání civilní žaloby správcem daně na neúčinnost smlouvy, daňových řízení u společnosti FANGO RACING s. r. o., výzvy na společnost MLM-real Group a. s. a žádosti dané společnosti o provedení daňové kontroly. V části III. daného podání, nadepsané „*Shrnutí; žádost o delegaci; systémová podjatost*“, pak uvedl, že „*z důvodů výše uvedených jsou dány důvody tzv. systémové podjatosti, jak jsou traktovány v ustálené rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu. To je také dalším z důvodů, aby správní orgán učinil opatření spočívající v delegaci dle ust. § 18 odst. 1 daňového řádu*“. Žalobce navázal několika citacemi z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

20. Ve správním spisu je rovněž založena (jako příloha 9. listiny *Doplnění stanoviska k odvolání, ze dne 14. 10. 2020, č. j. 2213972/20/2507-60562-505391*) listina ze dne 17. 9. 2020, č. j. 2113457/20/2507-60562-506976, již správce daně žalobce vyzval k odstranění vad žalobcova podání ze dne 9. 9. 2020, tj. „*k uvedení jmen úředních osob, kterých se námitka podjatosti týká a důvodů, ve kterých namítající spatřuje naplnění podmínky uvedené v § 77 odst. 1 písm. a, b), c) daňového řádu u každé úřední osoby*“. Na danou výzvu reagoval žalobce podáním ze dne 29. 9. 2020 (příloha 10. listiny *Doplnění stanoviska k odvolání, ze dne 14. 10. 2020, č. j. 2213972/20/2507-60562-505391*), označeným jako „*Vyjádření k výzvě k odstranění vad podání ze dne 17. 9. 2020, č. j. 2113457/20/2507-60562-506976*“; zde žalobce zejména uvedl, že „*z obsahu přílohy vyjádření ze dne 9. 9. 2020 jednoznačně vyplývá, jaké jsou důvody námitky podjatosti úředních osob správce daně, resp. že z důvodů v předmětné příloze předestřených jsou dány důvody tzv. systémové podjatosti, jak jsou traktovány v ustálené*

rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu.“ Dodal, že „namítá systémovou podjatost vůči správci daně jako orgánu veřejné moci, a to mj. i z toho důvodu, že nemá informace, které veškeré úřední osoby správce daně se podílely v minulosti na jednotlivých postupech vůči daňovému subjektu, tj. nikoli jen „zpracovatele“ či „vyřizující osoby“ (specifikované na jednotlivých dokumentech), ale i osoby, které schvalovaly či se jiným způsobem podílely na jednotlivých postupech a dokumentech správce daně v rámci správy daní daňového subjektu“.

21. Soud porovnáním obsahu výše reprodukované námitky podjatosti s textem odst. 51 až 54 odůvodnění napadeného rozhodnutí shledal, že žalovaný podstatu žalobcovy námitky nikterak nepominul. Již odst. 51 napadeného rozhodnutí obsahuje věrnou reprodukci žalobcovy námitky, a je tedy nepochybné, že si žalovaný byl žalobcovy související argumentace vědom. Z napadeného rozhodnutí pak dle soudu nevyplývá názor žalovaného, že s ohledem na možnost uplatnění opravných prostředků proti případným pochybením správce daně by snad nemělo na prvostupňovém řízení „záležet“. Žalobce zjevně dezinterpretuje argument žalovaného uvedený v předposlední větě odst. 54 napadeného rozhodnutí: *„Důvody uvedené daňovým subjektem se týkají zákonnosti a správnosti postupu úřední osoby v daňové kontrole, šlo tedy o skutečnosti, které nelze v rámci řízení o námitce podjatosti zkoumat.“* Soud se s žalovaným v tomto plně ztotožňuje, neboť jednak jsou případná procesní pochybení či dílčí nezákonnosti při vedení řízení kritériem přezkumu finálního rozhodnutí po stránce jeho věcné správnosti nebo zákonnosti, jednak nejsou uvedena v § 77 odst. 1 písm. a) až c) daňového řádu jako skutečnosti vedoucí k vyloučení úřední osoby z řízení (nebo z jiného postupu při správě daní) pro podjatost.
22. Soudu je zřejmé, že žalobce při konstrukci dané „námitky podjatosti“ v podstatě obrátil logiku, s níž posledně uvedené zákonné ustanovení počítá při posuzování vyloučení úřední osoby pro podjatost. Žalobce totiž ze svých subjektivních představ o nestandardnosti, chybnosti či nezákonnosti postupu konkrétně nespecifikovaných úředních osob správce daně dovodil jejich podjatost, ačkoli si sám zjevně nebyl vědom existence žádné ze skutečností předvídaných v § 77 odst. 1 písm. a) až c) daňového řádu. To ostatně vyplývá z žalobcova podání ze dne 4. 3. 2020 (které prostřednictvím odkazu učinil součástí námitky podjatosti); žalobce zde v úvodu části II. podání konstatoval, že *„již nějakou delší časovou dobu zvažoval, zda by měl reagovat na dlouhodobé kroky a faktické (osobní) útoky (daňový subjekt není schopen některé postupy a vyjádření správce daně nazvat jinak) správce daně, neboť se domníval, že veškeré úkony a vyjádření správce daně jsou jen „dílem náhody“ nebo se jedná o realizaci dlouhodobě naplánované činnosti orgánů finanční správy v oblasti kontrolních postupů“.* Je tak patrné, že žalobce vlastně namítal podjatost všech úředních osob správce daně (předně pak úředních osob územního pracoviště v Litoměřicích) proto, že si dílčí postupy a úkony správce daně ve vztahu ke své osobě, své rodině a souvisejícím obchodním společnostem nedovedl vysvětlit jinak, než jako šikanu a podjatost správce daně. Jelikož však žalobce žádné konkrétní skutečnosti (podřaditelné pod § 77 odst. 1 daňového řádu) ve vztahu k jakýmkoli určitým úředním osobám správce daně netvrdil, nemohl být se svou námitkou podjatosti úspěšný.
23. Soud rovněž konstatuje, že žalovaný nikterak nepochybil, když žalobcem uplatněnou námitku podjatosti vypořádal jako námitku odvolací; jeho postup byl plně v souladu s názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, č. j. 8 As 130/2014-33: *„Odvolací orgán vypořádá námitku podjatosti úředních osob (§ 77 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) orgánu I. stupně uplatněnou po vydání rozhodnutí v I. stupni jako odvolací námitku, nikoliv jako námitku podjatosti.“* Soud nepřisvědčuje ani žalobcově

námítce o popření dvouinstančnosti daňového řízení. V okamžiku uplatnění dané námítky podjatosti totiž již probíhalo daňové řízení právě v druhé (odvolací) instanci, navíc po provedení jednorázového úkonu správce daně, k němuž mu pokynul žalovaný. Práva žalobce (jakožto daňového subjektu) tedy nebyla jakkoli negativně dotčena, když se námítkou podjatosti (přesněji odvolací námítkou) žalovaný zabýval až v napadeném rozhodnutí. Ostatně, jak soud již výše vysvětlil, žalobcova námitka neměla s ohledem na své obsahové nedostatky (obecnost, absence tvrzení o skutečnostech způsobilých založit podjatost úředních osob) naději na úspěch.

24. Soud dále poznamenává, že se žalobce pokoušel prezentovat danou námitku jako námitku „systémové“ podjatosti zjevně v souvislosti s tím, že si nebyl vědom žádných relevantních skutečností, jež by mohly zakládat podjatost jednotlivých úředních osob. Je však třeba mít na zřeteli, že daňový řád nikterak nepočítá se „systémovou“ podjatostí jako s nějakou specifickou subkategorií úpravy vyloučení úředních osob pro podjatost. Soudu tak není zřejmé, v čem by měla žalobci být ku prospěchu namítaná distinkce v tvrzení „systémové“ podjatosti oproti „prosté“ podjatosti mnohosti úředních osob. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v odst. 48 odůvodnění rozsudku ze dne 2. 8. 2023, č. j. 6 As 52/2023-127: *„V rámci vysvětlení pojmu systémové podjatosti je nutno dodat, že tímto pojmem označuje judikatura Nejvyššího správního soudu pouze situace, kdy je obsahem námítky podjatost úředních osob právě z důvodu jejich ekonomické závislosti způsobené zaměstnaneckým, služebním či obdobným poměrem k subjektu, do něhož je organizačně zasazen příslušný správní orgán a jehož zájmy mohou být v daném řízení dotčeny, nikoliv jakoukoliv námitku podjatosti týkající se všech úředních osob zařazených do správního orgánu, který vede správní řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2019, čj. 9 As 70/2019-34).“* Žalobce však v uplatněné námítce ani náznakem nezmnínil tvrzení, z nichž by bylo lze na riziko systémové podjatosti usuzovat; soudu není ani zřejmé, proč by právě úřední osoby správce daně (Finanční úřad pro Ústecký kraj), případně úřední osoby jeho konkrétního pracoviště (Litoměřice), měly ve věci doměření daně z příjmů žalobce za rok 2015 být „systémově podjaté“, zatímco úřední osoby jiných finančních úřadů by takto podjaté být neměly.
25. Další okruh žalobních námitek směřoval proti závěru žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobce ve vztahu k prokázání, že příjmy plynoucí žalobci ze sporných plateb byly již zdaněny, případně že byly od daně osvobozeny nebo dani nepodléhaly.
26. Žalobce se předně vymezil proti připodobnění posuzované věci případu řešenému Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 10. 8. 2021, č. j. 1 Afs 92/2021-37. K tomu soud uvádí, že žalovaný nepřipodobnil nynější věc případu posuzovanému v uvedeném rozsudku Nejvyššího správního soudu bezesbýtku. Žalovaný toliko citoval část odst. 18 odůvodnění daného rozsudku, a to v rozsahu týkajícím se rozložení důkazního břemene při prokazování povahy subjektem přijatého plnění. V souvislosti s tím žalovaný nijak netvrdil, že by žalobce měnil verze skutkových tvrzení o povaze příjmů sporných v nynější věci. Žalovaným citovaný názor ostatně nebyl nezbytně podmíněn právě předpokladem, že daňový subjekt po sdělení pochybností ze strany správce daně předkládal různé a neslučitelné verze povahy sporných příjmů. Žalobcem zdůrazňovaná odlišnost skutkových základů obou porovnávaných věcí tudíž nečiní žalovaným užitou citaci jakkoli nepřípadnou.
27. Současne není pravdou, že by žalovaný v napadeném rozhodnutí požadoval prokázání žalobcem tvrzených skutečností v míře absolutní jistoty. Žádný takový požadavek dle soudu z napadeného rozhodnutí nevyplývá. Žalovaný postavil svůj závěr o neunesení důkazního

břemene na konstatování, že žalobce ke svým tvrzením nepředložil žádné relevantní důkazy, nikoli na tom, že žalobcova tvrzení nebyla prokázána s absolutní jistotou.

28. Soud v obecné rovině připomíná, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že „*daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních*“. Unese-li daňový subjekt tato primární břemena, avšak správce daně posléze zpochybní správnost, průkaznost nebo úplnost podaného daňového tvrzení nebo jiné písemnosti předložené daňovým subjektem nebo pravdivost údajů v nich uvedených (§ 89 daňového řádu), pak dále již „*dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje důvodnost svých pochybností o tom, že tvrzení daňového subjektu a doklady jím předložené jsou věrohodné, úplné, průkazné nebo správné. Nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti. Podaří-li se správci daně takové pochybnosti prokázat, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je pak svými dalšími tvrzeními a důkazy povinen rozptýlit pochybnosti správce daně*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2022, č. j. 2 Afs 35/2020-30, bod 17).
29. V návaznosti pak soud k další dílčí žalobní námitce uvádí, že je v zásadě věcí daňového subjektu, rozhodne-li se pořídit o svých obchodních (byť žalobce tvrdí, že „soukromých“) transakcích záznamy či jiné prostředky, jimiž bude i s několikaletým časovým odstupem schopen rozptýlit případné pochybnosti správce daně o reálnosti obchodních transakcí nebo o jejich okolnostech. Stejně tak je věcí daňového subjektu, zachová-li takové pořízené důkazní prostředky až do doby uplynutí lhůty pro stanovení daně. V tomto ohledu nepovažuje soud žalobcem zmiňovanou pětiletou dobu mezi uskutečněním transakcí a výzvou žalovaného k doplnění spisového materiálu za jakkoli přemrštěnou. Nadto je žalobcova argumentace zavádějící, vychází-li až z data 22. 7. 2020 jakožto dne, kdy žalovaný uložil správci daně doplnění spisu v řízení o odvolání. Soud připomíná, že již písemností ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2425685/16/2507-60562-501206, vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to vč. prokázání (pod bodem 2. výzvy), že základ daně vykázal žalobce v souladu s § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Správce daně v dané výzvě výslovně označil platby přijaté žalobcem v roce 2015 na účet č. 10743704320217/0100 (konkrétně dne 17. 2. 2015 částku 500 000 Kč od společnosti SME, dne 16. 3. 2015 částku 495 000 Kč od téže společnosti a dne 11. 6. 2015 částku 218 500,11 Kč od společnosti YOKOHAMA LIMITED) a uvedl k nim, že z žalobcem předloženého účetnictví nezjistil, že by žalobce o těchto příjmech účtoval a zahrnul je do výnosů, pročez pojal správce daně pochybnost o správnosti žalobcova daňového tvrzení, přesněji pochybnost o tom, že žalobce skutečně přiznal veškeré zdanitelné příjmy (výnosy). Soud z předloženého spisu dále zjistil, že žalobce na tuto výzvu správce daně reagoval přípisem ze dne 16. 1. 2017 (nikoli ze dne 16. 1. 2016, jak na str. 8 zprávy o daňové kontrole č. j. 2071819/18/2507-60562-508008 patrně v důsledku písařské chyby uvedl správce daně; pozn. soudu), v němž uvedl, že dané platby „*sou soukromé a tudíž nemají s podnikáním poplatníka jakoukoli souvislost*“. Soud tedy uzavírá, že žalobce byl vyzván k prokázání povahy přijatých sporných plateb hned v kalendářním roce následujícím po datech jejich uskutečnění; to činí jeho námitku o nemožnosti prokázání rozhodných skutečností s odstupem pěti let zjevně lichou a účelovou.
30. Za mimoběžnou pak lze označit žalobcovu poznámku, že nebylo v jeho možnostech zjistit, zda jeho obchodní partneři měli povinnost o transakcích účtovat. Dle soudu se daňový

subjekt nemůže zprostit povinnosti prokázat svá tvrzení tím, že potřebné důkazy není schopen opatřit od svých obchodních partnerů; soud poznamenává, že je rovněž věcí daňového subjektu, jakým způsobem ještě v samotném v procesu kontraktace i poté při realizaci smluvních plnění té které obchodní transakce přistoupí k dokumentování celého procesu, případně zda zvolený přístup bude dostačující k unesení důkazního břemene v případném pozdějším daňovém řízení. Spolehne-li se daňový subjekt bez dalšího, že pro případ následné daňové kontroly si *ad hoc* opatří potřebné důkazní prostředky od svých obchodních partnerů, musí být připraven nést i případné následky takového svého přístupu.

31. Žalobce dále namítal rozpornost rozhodnutí žalovaného co do hodnocení věrohodnosti svědka Krále; podle žalobce žalovaný na jednu stranu považoval svědka za nevěrohodného, přesto ale vyšel z obsahu jeho výpovědi, když učinil závěr, že svědek neměl nic společného s žalobcovým prodejem akcií společnosti MLM-real Group a.s. kupující společnosti SME. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou.
32. Soud z napadeného rozhodnutí zjistil, že žalovaný v odst. 31 napadeného rozhodnutí uvedl: *„Správce daně předvolal k výsledku pana J. K., dat. nar. dne X, který vypověděl, že nezná obchodní korporaci SME, nemá k ní žádný vztah, nikdy nebyl na Seychelách ani na Kypru, neprovedl nikdy žádné převody peněz ze Seychel, nezná pana Matzkeho ani obchodní společnost Malisped či MLM-real Group. Dále uvedl, že mu byly odcizeny doklady totožnosti.“* Z rozhodnutí žalovaného přitom nevyplývá, že by žalovaný považoval svědka K. za nevěrohodného; soudu tak není zřejmé, z čeho žalobce čerpal své přesvědčení, že žalovaný tak osobu svědka hodnotil. Z rozhodnutí žalovaného naopak vyplývá, že žalovaný především reflektoval skutečnost, že svědek K. ve své výpovědi popřel, že by měl kdy co do činění se žalobcem a společnostmi SME či MLM-real Group a.s, natož aby jménem prvně uvedené společnosti nakupoval od žalobce akcie druhé z uvedených společností. Soud poznamenává, že výslech svědka K. byl proveden k prokázání žalobcova tvrzení, že všechny sporné platby přijaté v roce 2015, kromě platby ze dne 11. 6. 2015 ve výši 218 500 Kč, se týkaly procesu prodeje akcií MLM-real Group a.s., které vlastnil žalobce společně se svou manželkou. Žalovaný ze správcem daně provedeného výsledku svědka K. neučinil závěr o nepravdivosti daného žalobcova tvrzení, nýbrž konstatoval vznik dalších (resp. prohloubení stávajících) pochybností o řádném stanovení daně v souvislosti se spornými platbami. Soud poznamenává, že žalovaný ani nemohl po zhodnocení daného svědeckého výsledku racionálně dospět k opačnému závěru (tedy že výsledkem byly rozptýleny pochybnosti o řádném zdanění či osvobození příjmů představovaných spornými platbami). Soud se proto plně ztotožňuje se závěry, které žalovaný z výsledku svědka K. vyvodil.
33. Pokud žalobce namítal, že žalovaný nesprávně interpretoval výpověď svědka K. ohledně způsobu pozbytí dokladů (občanského průkazu), poznamenává soud, že i žalovaný toto dílčí pochybení ve svém vyjádření k žalobě připustil. Z již výše citovaného odst. 31 napadeného rozhodnutí přitom plyne, že podle žalovaného měl svědek mj. vypovědět, že mu doklady totožnosti byly odcizeny. Součástí předloženého správního spisu je protokol o ústním jednání při správě daní ze dne 9. 5. 2018, č. j. 1414120/18/2507-60562-505391, z něhož však soud zjistil, že svědek k otázce správce daně: *„Sdělte, kdy konkrétně Vám byly doklady totožnosti odcizeny?“* odpověděl: *„V roce 2016 mi dělali novou občanku zde na Městském úřadě v Mladé Boleslavi, neboť jsem ji ztratil.“* Je tudíž zřejmé, že žalovaný skutečně v napadeném rozhodnutí nesprávně reprodukoval části svědkovy výpovědi. Soud se však shoduje s žalovaným v tom, že rozdíl mezi oběma verzemi způsobu pozbytí dokladu (občanského průkazu), tedy ztrátou i odcizením, je pro účely závěru o tom, že svědecká výpověď

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nepotvrdila žalobcem tvrzené skutečnosti, bezvýznamný. Ze strany žalovaného jde tedy objektivně o pochybení, ovšem takové, jež zjevně nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

34. Žalobce rovněž ve vztahu k věrohodnosti svědka K. v žalobě namítal, že svědek měl být nahlížen jako nevěrohodný proto, že dle výpovědi nahlásil ztrátu občanského průkazu rok až rok a půl poté, kdy k ní došlo. Soud tento žalobcův názor nesdílí. Je pravdou, že svědek K. dle protokolu ze dne 9. 5. 2018, č. j. 1414120/18/2507-60562-505391, na otázku správce daně: „*Jak dlouho jste neměl občanský průkaz, než jste si šel udělat nový občanský průkaz?*“ vypověděl: „*Rok, rok a půl, už si to nepamatuji.*“ K tomu nicméně soud uvádí, že ačkoli patrně bylo zákonnou povinností uvedeného svědka, aby dle § 14 odst. 1 písm. b) zákona č. 328/1999 Sb., o občanských průkazech, ve znění zákona č. 64/2014 Sb., neprodleně ohlásil kterémukoliv obecnímu úřadu ztrátu občanského průkazu, nezakládá jeho výpověď, podle níž tak svědek učinil až po roce či roce a půl, bez dalšího závěr o svědkově celkové nevěrohodnosti. Z kontextu žalobcovy námitky je soudu zřejmé, že svědkovu výpověď o až rok a půl trvající prodlevě mezi zjištěním ztráty občanského průkazu a podáním žádosti o vystavení nového průkazu považoval žalobce za nepravdivou, a to patrně z důvodu, že podle žalobce by svědek nejspíš tak dlouho s podáním žádosti o vystavení nového občanského průkazu neotálel. Soud však poukazuje na zjevnou spekulativnost takového předpokladu. Stejným způsobem by navíc mohlo být spekulováno pro zcela opačný závěr; svědek totiž v závislosti na svém způsobu každodenního života vůbec nemusel mít praktickou potřebu disponovat občanským průkazem, což by vysvětlovalo jeho liknavost s provedením úkonů směřujících k opatření průkazu nového.
35. Další žalobcova námitka upozorňovala na nezákonnost postupu správce daně, který v rámci doplnění odvolacího řízení o výslech svědka K. vyrozuměl žalobce o provádění svědecké výpovědi, avšak v příslušné písemnosti neoznačil svědka ani náležitě nekonkretizoval, k jakým skutečnostem bude svědek vyslýchán. Soud z předloženého správního spisu zjistil, že správce daně vydal dne 18. 4. 2018 pod č. j. 1224174/18/2507-60562-507318 oznámení o konání výslechu svědka; v listině je uvedeno, že jednání s výsledkem nejmenovaného svědka se uskuteční dne 9. 5. 2018 v 10:00 hodin, přičemž dále je specifikováno místo konání jednání. Předmětné oznámení bylo dne 19. 4. 2018 doručeno do datové schránky žalobcova zástupce. Z protokolu o výslechu svědka Krále ze dne 9. 5. 2018, č. j. 1414120/18/2507-60562-505391, pak soud zjistil, že žalobcův zástupce skutečně před zahájením svědeckého výslechu namítl, že „*vyrozumění o konání výslechu svědka nesplňovalo podmínky dle § 96 odst. 6 daňového řádu, neboť nebyl řádně označen svědek, případně nebylo sděleno, z jakého důvodu nebylo možné tohoto svědka ve vyrozumění řádně označit.*“ Uvedený protokol rovněž zaznamenává reakci přítomné úřední osoby správce daně, tedy že „*k označení svědka nedošlo z důvodu, aby nedošlo ke zmaření účelu výpovědi respektive ke kontaktu daňového subjektu se svědkem před provedenou svědeckou výpovědí.*“
36. Podle § 96 odst. 5 daňového řádu platí, že *daňový subjekt má právo být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, neprozí-li nebezpečí z prodlení.* Navazující odstavec 6 téhož zákonného ustanovení pak uvádí, že *ve vyrozumění daňového subjektu o provádění svědecké výpovědi správce daně uvede označení věci, ve které bude svědek vypovídat, a označení svědka, neprozí-li nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi.*
37. Soud konstatuje, že výše citované ustanovení § 96 odst. 6 daňového řádu není samoučelné. Jeho smyslem je především umožnit daňovému subjektu předem informovaně zvážit

potřebnost vlastní účasti (či účasti svých zástupců) při svědeckém výslechu, případně si také do jisté míry připravit vlastní sadu otázek, které svědku zamýšlí položit. Obecně je třeba připustit, že nedozví-li se daňový subjekt před samotným zahájením jednání správce daně totožnost svědka ani k jaké věci má svědek být slyšen, může to negativně ovlivnit faktickou schopnost daňového subjektu (či jeho zástupců) využít v plné šíři svého práva klást svědkovi otázky. Zákonnou výjimku z povinnosti správce daně označit svědka ve vyznění o provedení svědeckého výslechu a uvést, ve které věci bude svědek vypovídat, zakládá přitom již výše citovaný § 96 odst. 6 daňového řádu (hrozba nebezpečí, že by došlo ke zmaření účelu výpovědi). Daná výjimka je dle soudu průmětem upřednostnění zájmu na správném zjištění a stanovení daně nad zájmem daňového subjektu na kvalitě přípravy k chystanému svědeckému výslechu. Soud se přitom domnívá, že zmíněná výjimka musí být vykládána spíše restriktivně, nežli extenzivně, neboť i s ohledem na § 5 odst. 3 daňového řádu je správce daně povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů.

38. S ohledem na výše uvedené soud konstatuje pochybení správce daně spočívající v absenci jakéhokoli bližšího rozvedení tvrzení (uplatněného před započítáním samotného výslechu), že by mohlo dojít „ke zmaření účelu výpovědi respektive ke kontaktu daňového subjektu se svědkem před provedenou svědeckou výpovědí“. Mělo-li dle správce daně nebezpečí zmaření účelu výpovědi být představováno možností kontaktu žalobce se svědkem K. před provedením výpovědi, jde dle soudu o nijak nepodloženou spekulaci, jejíž obdobu by bylo možné uplatnit prakticky při jakémkoli svědeckém výslechu bez dalšího; všeobecná akceptace takovéhoho spekulativního a paušalizujícího přístupu by v konečném důsledku znamenala popření zákonného pravidla zakotveného v § 96 odst. 6 daňového řádu ve prospěch uplatňování výjimky z něj. Správce daně tak měl dle soudu poté, co zástupce žalobce před výslechem namítl absenci označení svědka i uvedení skutečností, k nimž by měl vypovídat, rovněž náležitě vysvětlit, jaké konkrétní a objektivní důvody jej vedly k domněnce, že by žalobce svědka pravděpodobně býval před výslechem kontaktoval a mařil účel výpovědi.
39. Soud však s přihlédnutím k okolnostem nyní projednávané věci dospěl k závěru, že výše konstatované pochybení správce daně nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. V první řadě je tomu tak proto, že důsledkem nepřezkoumatelnosti (nepodloženosti) správcem daně artikulované obavy ze zmaření účelu výpovědi by mohlo být toliko konstatování, že svědecký výslech jakožto důkazní prostředek byl pořízen v rozporu se zákonem, a že z tohoto důvodu nesměl být užít k čerpání zjištění o skutkovém stavu věci. Jak ovšem soud uvedl již výše, žalovaný nevyhodnotil předmětnou svědeckou výpověď tak, že by vyvracela žalobcova tvrzení o povaze sporných příjmů; žalovaný toliko konstatoval, že ani s přihlédnutím k dané svědecké výpovědi se žalobci nepodařilo rozptýlit pochybnosti o řádném zdanění (či osvobození) příjmů představovaných spornými platbami. I pokud by tedy mělo být od obsahu svědecké výpovědi zcela odhlédnuto, rozhodnutí žalovaného by obstálo. Současně soud poznamenává, že při podání dané svědecké výpovědi nedošlo k absolutnímu popření žalobcova práva na přítomnost svědeckému výslechu ani na kladení otázek svědkovi. Žalobce výše zmíněnou argumentaci správce daně (o potřebě předejít možnému kontaktu žalobce se svědkem před podáním výpovědi) v rámci příslušného jednání správce daně nikterak nespороval; ačkoli byl úkonu přítomen prostřednictvím svého zástupce, nepodal proti postupu správce daně stížnost dle § 261 daňového řádu ani ničeho nenamítal v rámci odvolacího řízení (ačkoli v jiných ohledech opakovaně své odvolání doplňoval). Soud nemá důvod se domnívat, že by jinak žalobci cokoli bránilo věrohodnost svědka zpochybnit ještě v průběhu odvolacího řízení. S ohledem

na absenci vlivu pochybení správce daně na zákonnost napadeného rozhodnutí proto soud uvádí, že příslušnou žalobní námitku vyhodnotil též jako zjevně účelovou.

40. Pokud jde o žalobcovu navazující argumentaci, tedy že správce daně měl i bez žalobcovy iniciativy ověřit výpověď svědka K. provedením svědeckého výslechu Selmy Francis, neshledal ji soud důvodnou. Dle soudu totiž nelze z ničeho dovodit obecnou povinnost správce daně (resp. žalovaného v odvolacím řízení) ověřovat bez návrhu daňového subjektu pravdivost výpovědi svědka, zejména pak v situaci, kdy podaná výpověď nevedla k vyvrácení tvrzení daňového subjektu (jak soud vysvětlil výše, výpověď svědka K. toliko nepotvrdila žalobcova skutková tvrzení). V opačném případě by totiž *de facto* byla na správce daně uvalena povinnost prokazovat, že tvrzení daňového subjektu, uplatněná po sdělení pochybností správce daně, neodpovídají skutečnosti. To by bylo ve zjevném rozporu se základními zásadami rozložení důkazního břemene, jak jsou normovány zejm. v § 92 odst. 3, 4 a 5 daňového řádu. Povinnost správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji (§ 92 odst. 2 daňového řádu), není bezbřehá; své limity nachází při střetu jak s povinností daňového subjektu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních (např. že příjem byl již zdaněn, že nepodléhá dani nebo že je od daně osvobozen), tak s povinností daňového subjektu prokázat k výzvě správce daně skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, které správce daně nemohl získat z vlastní úřední evidence. Uvedené lze dle soudu vztáhnout i na žalobcovu výtku, že žalovaný býval měl z vlastní iniciativy učinit alespoň pokus o výslech Viktora Kaliada prostřednictvím mezinárodního dožádání, či že mohl u příslušného policejního orgánu ověřit výpověď svědka K. o ztrátě občanského průkazu (soud dodává, že svědek K. dle výše uvedeného protokolu k výslovnému dotazu správce daně vypověděl, že ztrátu průkazu na policii nehlásil).
41. Žalobce rovněž v žalobě namítal nekonzistentnost a nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou měla založit výzva žalovaného (ze dne 22. 7. 2020, č. j. 28572/20/5200-10421-711811) vůči správci daně, aby žalobci položil v rámci doplnění odvolacího řízení otázky ohledně prověřování svědka Krále, případně další otázky, jež jsou podle žalobce však relevantní pro stanovení daně z přidané hodnoty (nikoli daně z příjmů fyzických osob). Ani uvedenou námitku neshledal soud důvodnou. Žalobou napadené rozhodnutí totiž ve svých nosných důvodech nespočívá na konstatování, že si žalobce dostatečně neprověřil své obchodní partnery (společnosti SME a YOKOHAMA LIMITED). Z listiny datované dnem 22. 7. 2020, opatřené č. j. 28572/20/5200-10421-711811, navíc soud zjistil, že ve čtvrté odrážce odstavce 12 uložil žalovaný správci daně doplnit odvolací řízení mj. tak, že „s ohledem na své tvrzení v čestném prohlášení daňový subjekt vysvětlí, jakým způsobem ověřoval angažovanost pana J. K. ve společnosti SME“. Pokud tedy žalobce v žalobě narážel na toto „prověření“ svědka K., konstatuje soud, že v žádném případě ze strany žalovaného nešlo o vyzývání správce daně ke zjišťování skutečností potenciálně relevantních pro stanovení daně z přidané hodnoty, nýbrž šlo zjevně o reakci žalovaného na obsah žalobcova čestného prohlášení ze dne 19. 5. 2020, v němž žalobce sám k dani z příjmů fyzických osob za období roku 2015 uváděl, že dříve s J. K. ohledně prodeje akcií MLM-real Group a.s. jednal. Také další body výzvy k doplnění odvolacího řízení konstruoval žalovaný zjevně v návaznosti na procesní aktivitu samotného žalobce v rámci tehdy probíhajícího odvolacího řízení. Soud tedy neshledává předmětný pokyn žalovaného k doplnění odvolacího řízení nikterak nekonzistentním, natož aby činil napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným.

42. Soud uzavírá, že shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) výrokem I. tohoto rozsudku zamítl.
43. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, pročez nemá právo na náhradu nákladů. Procesně úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení, jež by přesahovaly běžný rámec jeho úřední činnosti, a proto soud výrokem II. tohoto rozsudku nepřiznal náhradu nákladů řízení žádnému z účastníků.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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 16. července 2025

Mgr. Václav Trajer v. r.
předseda senátu