



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **T. K.**, zastoupen JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2014, č. j. 33659/14/5200-20444-709739, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci ze dne 17. 10. 2018, č. j. 65 Af 10/2015 – 113,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1739186 (9219, 9247, 9259, 9285, 9379, 9392, 9419, 9425, 9434, 9456, 9488, 9499, 9511, 9519, 9531, 9652 a 9668/13/3109-24801-800748 doměřil žalobci po provedené daňové kontrole daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) včetně penále za zdaňovací období únor, květen, červen, srpen a září 2008, červen, červenec a prosinec 2009 a leden, únor, duben a červen až prosinec 2010 z důvodu neuznání nároku na odpočet DPH dle §72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), u přijatých reklamních plnění od společnosti PICOLO SOLUTION s. r. o. a GENERAL FINANCE s. r. o., přičemž v případě zdaňovacích období únor 2008, leden a únor 2010 a červenec až prosinec 2010 žalobce porušil § 21 odst. 6 písm. c) ZDPH a uplatněné nároky na odpočet byly dle správce daně v rozporu s § 72 odst. 2 ZDPH.

[2] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a dodatečné platební výměry potvrdil (dále jen „napadené rozhodnutí“).

[3] Žalobu proti napadenému rozhodnutí Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „krajský soud“ a „napadený rozsudek“) zamítl.

[4] Je namístě uvést, že žalobce podal u krajského soudu celkem čtyři žaloby proti žalovanému, které se týkaly doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2007, 2008 a 2009, a dále doměření DPH za vybrané měsíce let 2008 - 2010. Krajský soud žaloby zamítl, avšak všechny rozsudky byly následně zrušeny Nejvyšším správním soudem a vráceny krajskému soudu k dalšímu řízení, s výjimkou věci vedené pod sp. zn. 65 Af 6/2015, v níž Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 30. 5. 2018, č. j. 2 Afs 204/2016 - 62, zrušil nejen rozsudek krajského soudu, nýbrž i žalobou napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2014, č. j. 30983/14/5200-10422-703207, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 953 700 Kč a stanoveno penále.

[5] V nyní posuzované věci tedy krajský soud napadeným rozsudkem rozhodoval znovu poté, co Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 49, který nabyt právní moci dne 2. 7. 2018, zrušil v pořadí první rozsudek krajského soudu ze dne 15. 6. 2016, č. j. 65 Af 10/2015 - 70, jímž byla žaloba žalobce zamítnuta. Nejvyšší správní soud uvedl, že ve věci žalobce týkající se daně z příjmů za rok 2007 rozhodl již rozsudkem ze dne 12. 10. 2016, č. j. 2 Afs 203/2016 - 49, a dále ve věci týkající se daně z příjmů za rok 2008 rozhodl již rozsudkem ze dne 31. 10. 2017, č. j. 3 Afs 177/2016 - 45, přičemž se závěry v těchto rozsudcích uvedenými se ztotožňuje a odkazuje na ně. Nejvyšší správní soud vytkl krajskému soudu, že žalobcem uplatněnou námitku prekluze vypořádal mimo žalobní argumentaci, a to vyhodnocením skutečností pojících se k zahájení, nikoli ukončení daňové kontroly. Dále Nejvyšší správní soud vytkl krajskému soudu, že nedostatečně vyhodnotil žalobcem namítanou podjatost úřední osoby Ing. J. S., a to z pohledu podaného trestního oznámení, neboť se nezabýval existencí a obsahem trestního oznámení, a to přesto, že tak učinil žalovaný, který v napadeném rozhodnutí konstatoval, že Ing. J. S. učinil ústní podání ve věci možné korupce a falešného obvinění na Policii ČR v souvislosti s vedenou daňovou kontrolou. Pro posouzení významu trestního oznámení je dle Nejvyššího správního soudu nezbytné znát, kdo je podal, jaké a čí trestné činnosti se mělo týkat, a jaký byl výsledek šetření, avšak nic z toho není obsahem daňového spisu ani to nebylo krajským soudem zjišťováno. Právě toto pochybení bylo pak důvodem pro zrušení rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] V pořadí druhém, tj. napadeném rozsudku krajský soud uvedl, že ze spisového materiálu nejsou žádné důvody podjatosti Ing. J. S. zřejmé. Podle krajského soudu žalobce nepravdivě tvrdí, že v daňovém řízení namítal podjatost Ing. S. a jeho námitky nebyly vyslyšeny. Krajský soud odkázal na rozhodnutí ředitele územního pracoviště správce daně ze dne 16. 10. 2013, č. j. 1553436/13/3109-00100800671, které je založeno ve spise a s jehož závěry se ztotožňuje. Vyplývá z něj, že Ing. J. S. není vyloučen z řízení či postupu při správě daní ve věci probíhající kontroly na úseku daně z příjmů, jelikož pochybnosti o nepodjatosti nemohou spočívat ve způsobu rozhodování úřední osoby či v jiném jejím úředním postupu. Námitky vůči vadám v postupu a rozhodování úřední osoby lze uplatnit v rámci opravných prostředků, které nemohou být nahrazovány institutem vyloučení úřední osoby. Ředitel územního pracoviště se podrobně vyjádřil k tvrzení žalobce, že s bratrem úřední osoby Ing. S. vedl dlouhodobá jednání ohledně jeho pohledávky vůči panu O. M., přičemž nepřistoupil na jeho návrhy. Žalobce nespécifikoval, v čem spatřuje motivaci Ing. S. k podjatému chování, a neuvedl, proč námitku tohoto obsahu vznáší s odstupem 3 let od zahájení daňové kontroly. Ing. S. o existenci údajných

pokračování

jednání mezi jeho bratrem a žalobcem není nic známo. Nadřízený pracovník tudíž vyjádřil nesouhlas s tvrzením žalobce, že je Ing. S. podjatý z důvodu, že došlo k jednání mezi osobou blízkou úřední osoby a kontrolovaným žalobcem, navíc pokud toto jednání nemá žádnou vazbu na skutečnosti řešené v daňové kontrole. Provádění daňové kontroly bylo Ing. S. přiděleno, proto je vyloučena jakákoli vazba na případné svévolné podjaté konání z vlastní iniciativy. Jednání správce daně s daňovým subjektem jsou vždy přítomni 2 pracovníci a provádění kontroly a hodnocení podání daňových subjektů vždy provádějí 3 úřední osoby.

[7] Krajský soud dále uvedl, že námitky žalobce o podezřelém náhlém odchodu Ing. S. z úřadu, tvrzení o jeho údajné trestné činnosti a velkém množství stížností na jeho osobu jsou podle krajského soudu nekonkrétní spekulace bez odkazu na zdroj. Krajský soud tyto námitky žalobce nepovažoval za projednatelné žalobní body.

[8] I další tvrzené skutečnosti, tj. tvrzené nabídnutí úplatku nebo špatné vztahy Ing. S. se svým bratrem, namítal žalobce podle krajského soudu až v replice ze dne 28. 5. 2015, a to po uplynutí lhůty k podání žaloby. Jedná se tedy o nepřipustné rozšíření žaloby, přičemž tyto námitky nelze považovat za skutečnosti, o nichž by se měl dozvědět teprve v květnu 2015.

[9] Dále krajský soud uvedl, že Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku požadoval detailnější přezkoumání žalobcovy námitky, že nelze připustit, aby úřední osoba podávající za minimálně podivných okolností trestní oznámení na jí prověřovaný daňový subjekt činila v řízení další úkony. Za tímto účelem si krajský soud opatřil spis Krajského ředitelství policie Olomouckého kraje, Územní odbor Šumperk, Oddělení hospodářské kriminality SKPV (dále jen „policejní orgán“), č. KRPM-132957/TC-2013-140981, který při jednání dne 17. 10. 2018 provedl k důkazu. Ze spisu vyplývá, že Ing. S. podal proti žalobci trestní oznámení, jehož podstatou bylo podezření ze snahy žalobce zajistit si svědka, který by mu lživě potvrdil, že Ing. J. S. „vynáší“ informace o probíhající daňové kontrole. Krajský soud v napadeném rozsudku podrobně zrekapituloval skutkové okolnosti a výpovědi dotčených osob. Ze spisu zjistil, že usnesením ze dne 12. 2. 2014, č. j. KRPM-132957-29/TC-2013-140981, policejní orgán věc podle § 159a odst. 1 trestního řádu odložil s odůvodněním, že provedeným šetřením bylo zjištěno, že nejde o podezření ze zločinu a není na místě věc vyřídit jinak, neboť nebylo zcela bez pochyb prokázáno, že žalobce měl v úmyslu zajistit pro svou osobu neoprávněnou výhodu příslibem či nabídkou úplatku pro Ing. J. S. nebo jeho manželku, jež měla spočívat v blíže nespecifikované snaze ovlivnění průběhu nebo výsledku či závěru daňové kontroly, kterou u něj prováděl či provádí správce daně.

[10] Podle krajského soudu skutečnosti vyplývající ze spisu nenasvědčují tomu, že by měl mít Ing. S. v souvislosti s podaným trestním oznámením a okolnostmi, které mu předcházely, k žalobci poměr, jenž by vzbuzoval pochybnost o jeho nepodjatosti ve smyslu § 77 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Kvůli trestnímu oznámení podanému ze strany úřední osoby vůči kontrolovanému daňovému subjektu nelze bez dalšího tuto úřední osobu diskvalifikovat z dalšího úředního jednání s tímto daňovým subjektem. V případě Ing. S. je jeho postup zcela pochopitelný a přiměřený závažnosti skutkových okolností. I policejní orgán je považoval za dostatečně odůvodňující zahájení úkonů trestního řízení. Skutečnost, že oznamovatelem tvrzené informace nebyly dle závěru policejního orgánu následně jednoznačně prokázány, již nepovažuje krajský soud v posuzované věci za rozhodnou.

[11] Ze správního spisu v daňovém řízení dále podle krajského soudu vyplývá, že Ing. S. po dni 16. 10. 2013, kdy se dozvěděl o relevantních skutečnostech a kdy podal trestní oznámení, neprováděl ve věci jakékoli úkony, jež by neodpovídaly běžnému postupu správce daně. S ohledem na blížící se konec lhůty pro stanovení daně a závěr, že správce daně již všechny

skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně objasnil, dne 15. 11. 2013 Ing. S. za správce daně seznámil žalobce s výsledkem kontrolního zjištění dle § 88 odst. 2 daňového řádu, čímž započala procedura ukončování daňové kontroly, kterou následně i dokončil. Po seznámení žalobce s výsledkem daňové kontroly poskytl správce daně žalobci lhůtu k vyjádření, která mu byla na jeho žádost prodloužena do 29. 11. 2013. Tyto okolnosti nevzbuzují podle krajského soudu pochybnosti o podjatosti Ing. S.

[12] Pro úplnost krajský soud uvádí, že Ing. S. nebyl policejním orgánem tázán, proč nepodal trestní oznámení ihned. Avšak upozorňuje, že podle výpovědi spolupracovnice Ing. S. Ing. K. spolu celou záležitost na počátku konzultovali a dospěli k závěru, že žalobcovo jednání nemůže nijak jejich postup při daňové kontrole ovlivnit, a proto je zbytečné to hlásit na policii. Jelikož Ing. S. neměl o jednání žalobce žádné přímé důkazy, obával se nařčení z křivého obvinění. Žalobcem tvrzenou mstu Ing. S. za špatné vztahy mezi bratrem Ing. S. a žalobcem krajský soud považuje za spekulaci. V této souvislosti pochybnosti vyvolává naopak postup žalobce, který nevznosl námitku podjatosti Ing. S. bezprostředně po vzniku tvrzeného konfliktu mezi nimi a blíže nadřízenému orgánu v uplatněné námitce podjatosti nepopsal skutečnosti, které tvrdil později v replice.

[13] Účelovou shledal krajský soud i žalobní námitku ohledně nabízení pomoci ze strany bratra Ing. S. v souvislosti s daňovou kontrolou, jelikož tato tvrzení při podání vysvětlení před policejním orgánem vůbec neuvedl (úřední záznam ze dne 21. 1. 2014).

[14] Krajský soud uzavřel, že Ing. S. nepodával na žalobce trestní oznámení za podivných okolností. Postup Ing. S. je logický a akceptovatelný. Podání trestního oznámení za uvedených okolností nepovažuje krajský soud za skutečnost, jež by sama o sobě vedla k závěru, že Ing. J. S. musel získat vůči žalobci negativní vztah, jenž by jej vyloučil z provádění dalších úkonů v daňové kontrole. Ing. S., jenž se účastnil jako úřední osoba daňové kontroly žalobce, tedy nebyl z daňového řízení vyloučen.

[15] Krajský soud dále v plném rozsahu odkázal na závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, ohledně námitky prekluze práva stanovit daň v posuzované věci žalobce. Nejvyšší správní soud dovodil, že k prekluzi práva stanovit daň v posuzované věci nedošlo, a neuvedl žádnou námitku, s níž by se měl krajský soud po vrácení věci vypořádávat.

[16] Krajský soud se také plně odvolává na další závěry Nejvyššího správního soudu v souvislosti s ostatními žalobními námitkami, v jejichž případech byla jejich nedůvodnost aprobeována s doplněním rozvíjející argumentace, popř. s konstatováním dílčí procesní vady, jež neměla vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci.

II. Kasační stížnost žalobce

[17] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, v níž namítá, že krajský soud zjištěné skutečnosti zcela nesprávně vyhodnotil, a dospěl k nesprávným skutkovým zjištěním a následně i nesprávnému právnímu posouzení. Krajský soud se podle stěžovatele závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, fakticky neřídil. Krajský soud sice veškeré relevantní skutečnosti dle pokynu Nejvyššího správního soudu zjistil, avšak v rámci rozhodnutí je adekvátně nezohlednil. V tom stěžovatel spatřuje naplnění důvodů kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

pokračování

[18] Podle stěžovatele krajský soud v rozporu se závěry přijatými v trestním řízení vycházel neopodstatněně z toho, že veškerá tvrzení osob, které v trestním řízení podaly vysvětlení, jsou pravdivá. V trestním řízení nebylo prokázáno, že okolnosti tvrzené Ing. S. skutečně nastaly a že se zakládají na pravdě. Krajský soud bez opodstatnění považuje veškerá tvrzení stěžovatele za spekulace, zatímco výpovědi ostatních osob jsou podle něj zavádějící. Po zrušení v pořadí prvního rozsudku se krajský soud snaží pouze lépe odůvodnit své původní závěry bez ochoty je změnit.

[19] Trestní spis a zejména protokol o podaném trestním oznámení ani protokoly o podaných vysvětleních nepostačují jako důkazy. Zalovaný ani krajský soud se nepokusili o výslech dotčených osob. Stěžovatel odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž, není-li možno použít důkazní prostředek jako důkaz v trestním řízení, nemohou být logicky bez dalšího použity ani v řízení daňovém. Pouze nebylo-li by možno o skutečnostech opatřit důkazy, které by mohly být v daňovém řízení provedeny, mohly by tyto nepřípustné důkazní prostředky být použity jako listinné důkazy, což je postup *ultima ratio*. Jinak by byl popřen princip bezprostřednosti.

[20] Napadený rozsudek je v bodě 24 vnitřně rozporný, jelikož v něm krajský soud konstatuje, že Ing. S. byly oznamované skutečnosti dalšími osobami vskutku sděleny. Na druhé straně však říká, že podle policejních orgánů se tvrzené informace nepodařilo prokázat.

[21] Podle stěžovatele bylo svobodnou vůlí Ing. S. podat trestní oznámení, přičemž jeho obavy z trestního oznámení ze strany stěžovatele se zjevně nepotvrdily. Není zřejmé, proč nepostačovalo sdělení obav nadřízenému pracovníkovi. Výpověď spolupracovnice Ing. K. o strachu z křivého obvinění je účelová a nevěrohodná, jelikož Ing. S. trestní oznámení podal, aniž by měl pro to relevantní důkazy.

[22] Stěžovatel má za to, že na základě trestního oznámení objektivně vznikl osobní poměr mezi Ing. S. a stěžovatelem, který přesahoval běžný vztah existující mezi úřední osobou a prověřovaným daňovým subjektem ve standardním případě daňové kontroly. Z povahy a obsahu podaného trestního oznámení lze tento poměr objektivně vyhodnotit jako nepřátelský, resp. s negativním podtextem. Nejednalo se o poměr neutrální. Stěžovatel zdůrazňuje, že skutečnosti tvrzené v trestním oznámení se nepotvrdily. Stěžovatel poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2018, č. j. 10 Afs 37/2018 – 42, podle něhož stačí existence objektivních okolností, u kterých nelze vyloučit vliv na nestrannost úřední osoby, a které tak vzbuzují pochybnosti o její nepodjatosti. Postačují tedy důvodné pochybnosti o podjatosti úřední osoby. Trestní oznámení bylo podáno v příčinné souvislosti s probíhající daňovou kontrolou.

[23] Ing. S. se daňové kontroly účastnil ve významné míře tak, že to mohlo mít vliv na zákonnost daňové kontroly i dodatečných platebních výměrů. Nemění na tom nic ani účast dalších osob, o jejichž objektivitě lze mít rovněž pochybnosti.

[24] Podjatost Ing. S. nelze redukovat na období po podání trestního oznámení, jelikož se týká celého období, v němž probíhala daňová kontrola, resp. nejméně dvou posledních let. Domněnka Ing. S. o tom, že se jej stěžovatel pokusil zkorumpovat, již sama o sobě postačovala pro to, aby byl jako úřední osoba vyloučen pro podjatost ve smyslu § 77 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Podání trestního oznámení pochybnosti o neutralitě pouze potvrdilo. Stěžovatel své tvrzení opírá o doktrinální literaturu.

[25] Závěr krajského soudu o nepřipustnosti některých žalobních bodů, jež byly obsahem repliky stěžovatele, je podle stěžovatele nesprávný. Jednalo se pouze o upřesnění již dříve uplatněných žalobních námitek.

[26] Stěžovatel dále namítá, že žalovaný vydal své rozhodnutí po uplynutí lhůty pro stanovení daně, jelikož vydání platebních výměrů bylo toliko formálním úkonem správce daně, činěným převážně s cílem dosáhnout prodloužení lhůty pro stanovení daně. Nejvyšší správní soud k námitce prekluze pouze obecně konstatoval, že „oznamované rozhodnutí (daňový výměr ze dne 17. 12. 2013) nelze považovat za toliko formální úkon, jehož účelem by bylo dosažení prodloužení lhůty pro stanovení daně“. Svůj závěr ovšem nijak blíže neodůvodnil, což měl učinit krajský soud v novém rozhodnutí. To však krajský soud neučinil, a proto je napadený rozsudek v tomto ohledu nepřezkoumatelný. Neshledá-li jej Nejvyšší správní soud nepřezkoumatelným, pak stěžovatel namítá, že posouzení námitky prekluze je nesprávné. Platební výměry byly vydány účelově, tudíž nemohly mít vliv na prodloužení lhůty. Je irelevantní, že nebyly pro nezákonnost zrušeny.

[27] Krajský soud dále podle stěžovatele ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zatížil napadený rozsudek vadou, která mohla mít vliv na jeho správnost a zákonnost, jelikož se vůbec nezabýval protokolem o výslechu Mgr. V. R. ze dne 20. 5. 2015, protokolem o výslechu svědka D. R. ze dne 29. 5. 2015 a protokolem o výslechu svědka J. K. ze dne 28. 7. 2015, které stěžovatel navrhl provést jako důkazní prostředky. Krajský soud měl tyto důkazní prostředky odmítnout a řádně odmítnutí odůvodnit, nebo je provést a vyhodnotit. Správce daně shledal tyto výpovědi nadbytečnými, jelikož nemohou zvrátit závěry daňového řízení. Stěžovatel však tvrdí, že z protokolů o výsleších vyplývají některé podstatné skutečnosti, které jsou způsobilé mít vliv na závěry ohledně nadbytečnosti těchto výslechů.

[28] Stěžovatel podrobně rozvádí, které skutečnosti z výpovědí jsou relevantní pro jeho námitku. Mgr. R. vypověděla, že v období 2008 až 2010 byla reklama stěžovatele umístěna na stadionu FC Baník pravidelně při každém fotbalovém zápase a reklama stěžovatele byla též vždy publikována v bulletinu vydávaném k jednotlivým zápasům. Popsala přitom provedení reklamního banneru, velikosti i umístění na stadionu, zároveň popsala i bulletiny. Mgr. R. vypověděla, že jí utkvěla právě reklama stěžovatele, jelikož v roce 2007 navštívila reklamou propagovaný Ski areál. Svědek R. též vypověděl, že si reklamy stěžovatele v tomto období na stadionu FC Baník povšiml, když pravidelně navštěvoval veškeré domácí zápasy kromě měsíce června 2008, kdy byl pracovně v Číně. Reklama jej zaujala natolik, že oslovil stěžovatele za účelem jednání ohledně možné spolupráce, jelikož obchoduje se zimní technikou. Stěžovatel následně od svědka odebral několik dodávek zimní techniky. R. také podrobně popsal provedení reklamního banneru i bulletiny. Se stěžovatelem se pravidelně scházeli ve VIP zóně. Svědek K., který v letech 2008 až 2009 řídil klub FC Baník, vypověděl, že všechna sjednaná reklamní plnění v těchto letech proběhla. Kromě jednoho případu v roce 2003 byly veškeré sjednané reklamy zrealizovány. Realizace reklamy se uskutečňovala na základě smlouvy uzavřené s konkrétním inzerentem nebo prostřednictvím reklamní agentury, což bylo pro klub jednodušší. Finanční hodnota reklamního plnění se obvykle pohybovala v řádech statisíců. Pan K. se se stěžovatelem potkával na zápasech. Stěžovatele odkázal ohledně jeho poptávky po umístění reklamy na reklamní agenturu. Stěžovatel podle výpovědi pana K. navštěvoval VIP zónu a oslovil jej s další nabídkou spolupráce a využitím rehabilitačního střediska stěžovatele pro rehabilitaci FC Baník.

[29] Z výpovědí podle stěžovatele vyplývá, že neobstojí závěr správce daně, žalovaného ani krajského soudu, že neunesl své důkazní břemeno ohledně realizace sjednané reklamy. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, názor žalovaného v tomto ohledu potvrdil, jelikož nezohlednil protokoly z trestního řízení. Proto nebyl v tomto ohledu krajský soud rozsudkem Nejvyššího správního soudu vázán. Krajský soud se měl

pokračování

s uplatněnými důkazními návrhy stěžovatele vypořádat a poté měl učinit opětovné posouzení, zda je nadbytečné svědky vyslechnout.

[30] Stěžovatel namítá, že svou důkazní nouzi v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu kompenzoval řadou nepřímých důkazů, které ve svém souhrnu umožňují učinit dostatečně průkazný závěr ohledně faktické realizace reklamy stěžovatele v celém deklarovaném rozsahu. Bylo prokázáno, že reklamní banner na Ski areál v rozhodném období existoval, byl umístěn na stadionu FC Baník Ostrava, došlo k uzavření smluvního vztahu s reklamní agenturou, jehož předmětem byla realizace reklamy na stadionu a v bulletinech. FC Baník realizaci potvrdil a jeho zaměstnanci banner na stadionu umísťovali a fotodokumentovali. O reklamě shodně vypovědělo několik svědků.

[31] Stěžovatel dále vytýká krajskému soudu i žalovanému, že se nevypořádali s jeho námitkou, že předmětné fotografie nezachycovaly reálný stav během zápasů, ale byly pořízeny před jejich uskutečněním, kdy všechny reklamy ještě nebyly umístěny. Tyto fotografie podle stěžovatele nejsou věrohodným důkazem o neexistenci reklamy. Stěžovatel poskytl fotografie ze zápasu ze dne 25. 7. 2009, na nichž jsou zřetelně patrné jeho reklamní bannery. Správce daně přitom tvrdil, že videozáznam téhož zápasu prokazuje, že reklama na stadionu umístěna nebyla. Nejvyšší správní soud se přitom se stěžovatelem ztotožnil v tom, že správce daně nesprávně dovozoval neexistenci reklamy z televizních videozáznamů. Dovodil však, že se nejednalo o vadu, která mohla mít za následek nesprávné zjištění skutkového stavu. Vycházel přitom z předpokladu, že neexistence reklam byla nepochybně prokázána fotografiemi. Při svém rozhodování ovšem nevzal v úvahu fotografie ze zápasu konaného dne 25. 7. 2009, které byly doloženy stěžovatelem. Pokud byla průkaznost fotografií zpochybněna, je nutné přehodnotit pochybení správce daně při hodnocení videozáznamů, jelikož toto pochybení mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. V důsledku pochybení krajského soudu, který se opomenul vypořádat s předkládanými protokoly o výsleších svědků, je nutno dospět k závěru, že skutkový stav nebyl dosud úplně a správně zjištěn. Stěžovatel tedy brojí proti napadenému rozsudku z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s.

III. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatele

[32] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že se ztotožňuje s posouzením krajského soudu, který podle něj v souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49 znovu ve věci rozhodl. Podle žalovaného krajský soud z trestního spisu dostatečným způsobem prověřil, jaký vliv mělo podané trestní oznámení na případnou podjatost Ing. S. v daňovém řízení ve vztahu ke stěžovateli. Žalovaný se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že zjištěné skutečnosti nenasvědčují tomu, že by měl mít Ing. S. ke stěžovateli v souvislosti s podaným trestním oznámením poměr, jenž by vzbuzoval pochybnosti o jeho nepodjatosti. Nejvyšší správní soud již samostatně posoudil námitku prekluze a vypořádal se se všemi námitkami stěžovatele, přičemž dospěl k závěru, že k prekluzi práva stanovit daň nedošlo. S tímto závěrem se žalovaný zcela ztotožňuje a námitku stěžovatele je nutno považovat za nepřijatelnou podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Žalovaný dále uvedl, že napadený rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný a v souladu s ustálenou judikaturou reaguje na žalobní námitky stěžovatele. Nevyhovění námitkám stěžovatele nelze považovat za porušení jeho práv. Námitka ohledně neprovedení protokolů o výslechu svědků v trestním řízení k důkazu je podle žalovaného nepřijatelná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., jelikož tato otázka nebyla součástí právního názoru Nejvyššího správního soudu v jeho zrušujícím rozsudku.

[33] Na vyjádření žalovaného dne 13. 9. 2019 reagoval stěžovatel replikou označenou jako druhé doplnění kasační stížnosti, v níž uvedl, že blíže precizuje svou kasační stížnost.

Ze správního spisu dodatečně zjistil skutečnost, že tehdejší vedoucí správce daně byl přesvědčen o tom, že lhůta pro stanovení daně marně uplynula. Účelovost postupu správce daně tak uznal sám jednající úředník, a proto musí být brána jako nesporná. Na svém přesvědčení správce daně trval až do konzultace s žalovaným. Na podporu svého tvrzení cituje e-mail odeslaný dne 10. 9. 2014. Tato skutečnost nebyla Nejvyššímu správnímu soudu dosud známa. Stěžovatel dále namítá, že z bezpráví právo nevznikne, a tuto zásadu je nutno aplikovat i v daňovém právu. Z protiprávního jednání nemůže těžit ani správce daně. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí po uplynutí lhůty pro stanovení daně.

IV. Právní posouzení Nejvyššího správního soudu

[34] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že stěžovatel je oprávněn k jejímu podání, neboť byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel [§ 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[35] Kasační stížnost není důvodná.

IV.A Podjatost Ing. S.

[36] První skupina námitek stěžovatele směřuje proti tomu, jak krajský soud posoudil otázku podjatosti Ing. S., úředníka správce daně, který na stěžovatele podal trestní oznámení. Podle stěžovatele se krajský soud neřídil závazným názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 – 62, a zjištěné skutečnosti zcela nesprávně vyhodnotil a dospěl k nesprávným skutkovým zjištěním a následně i nesprávnému právnímu hodnocení.

[37] Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, zavázal krajský soud, aby náležitě posoudil namítanou podjatost Ing. S. Nesouhlasil s krajským soudem v tom, že pro závěr o nepodjatosti stačí formálně správný postup úřední osoby či součinnost dalších úředních osob. Krajskému soudu vytkl, že se nezabýval *existencí a obsahem trestního oznámení*, a to přesto, že tak žalovaný učinil ve svém rozhodnutí, ve kterém poukázal na to, že tento pracovník učinil u Policie ČR ústní podání ve věci možné korupce a falešného obvinění v souvislosti s vedenou daňovou kontrolou. K posouzení významu trestního oznámení je však nezbytné znát, *kdo je podal, jaké trestné činnosti se mělo týkat a jaký byl výsledek šetření*.

[38] V jiné obdobné věci stěžovatele rozsudkem ze dne 12. 10. 2016, č. j. 2 Afs 203/2016 - 49, Nejvyšší správní soud dospěl ke stejnému závěru. Zde *obiter dictum* uvedl, že „[t]restní oznámení je skutečností, která se může a nemusí odrazit v poměru úřední osoby k daňovému subjektu. Správce daně (a tedy i jeho pracovníci) je povinen oznamovat podezření z trestného činu orgánům činným v trestním řízení (§ 8 trestního řádu), což jistě nemůže být důvodem podjatosti. Pracovník správce daně také může být objektem trestního oznámení podaného daňovým subjektem; v zásadě by takový postup daňového subjektu měl unést, aniž by to mělo vliv na jeho postup v řízení a rozhodování; ostatně automatismus vyloučení pracovníka z daňového řízení v důsledku podaného trestního oznámení by mohl být daňovými subjekty *zneužitelný*.“

[39] Krajský soud při jednání provedl jako důkaz trestní spis vedený ve věci trestního oznámení Ing. S. V odstavcích 18 až 28 napadeného rozsudku se krajský soud podrobně zabýval zjištěnými skutečnostmi. Zjistil, co bylo obsahem trestního oznámení, kdo je podal, jaké trestné činnosti se mělo týkat a jaký byl výsledek šetření. Se zohledněním všech detailů nastalé situace krajský soud dospěl k závěru, že Ing. S. nepodával na stěžovatele trestní oznámení za podivných okolností. Jeho postup je logický a akceptovatelný. Trestní oznámení za zjištěných okolností

pokračování

nelze považovat za skutečnost, jež by sama o sobě vedla k závěru, že Ing. S. musel získat vůči žalobci negativní vztah, jenž by jej vyloučil z provádění dalších úkonů v daňové kontrole.

[40] Podle Nejvyššího správního soudu krajský soud dostal závaznému právnímu názoru stanovenému rozsudkem č. j. 2 Afs 205/2016 - 62. Okolnosti spojené s trestním oznámením do posledního detailu zjistil a podrobně, nikoliv pouze formálně, se jimi zabýval.

[41] Nejvyšší správní soud se taktéž ztotožňuje se závěry krajského soudu, že trestní oznámení na stěžovatele podané Ing. S. nevznáší pochybnosti o jeho nepodjatosti vůči stěžovateli.

[42] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2009, č. j. 9 Afs 80/2008 - 352, „[p]odáním trestního oznámení ze strany pracovníka správního orgánu na zástupce účastníka takovou pochybnost lze získat, resp. trestní oznámení může být (nikoli nutně musí být) důsledkem negativního osobního vztahu pracovníka správního orgánu k účastníkovi či k jeho zástupci. Vždy je třeba zkoumat konkrétní okolnosti daného případu, neboť takový osobní vztah, v němž je možno spatřovat podjatost, bude mít vždy rozličné příčiny i následky.“ Z citovaného rozsudku vyplývá, že podjatost úřední osoby nelze dovozovat bez dalšího jen ze skutečnosti, že účastník řízení (příp. jeho zástupce) podá na úřední osobu stížnost, či trestní oznámení, nebo naopak. Důvodem pro vyloučení úřední osoby pro podjatost podle § 14 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „správní řád“), není, pokud tato osoba podá na zástupce účastníka řízení trestní oznámení, v němž *nepřekročí pracovní a neosobní rámec*. Vždy je nutno zvážit okolnosti konkrétního případu. Tento názor již Nejvyšší správní soud opakovaně potvrdil v dalších svých rozhodnutích, viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2016, č. j. 6 As 190/2015 – 80, či ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 As 252/2014 - 47. Ačkoliv se závěry těchto judikátů týkají podjatosti podle správního řádu, lze je vztáhnout i na případ stěžovatele.

[43] V souladu s prejudikaturou Nejvyššího správního soudu krajský soud zohlednil, že podstatou trestního oznámení učiněného dne 17. 10. 2013 bylo podezření, že stěžovatel se snaží obstat si za úplatu falešné svědectví o tom, že Ing. S. sděluje informace o probíhající daňové kontrole třetím osobám. Ing. S. označil jednání stěžovatele jako přípravu křivého obvinění spočívající v obstarávání a uplácení falešných svědků. Z podání vysvětlení dalších osob dále vyplynulo, že stěžovatel se pokoušel již dříve prostřednictvím třetích osob ovlivnit činnost Ing. S. v daňové kontrole. Krajský soud správně věnoval pozornost tomu, že Ing. S. konzultoval jednání stěžovatele se svým nadřízeným, který s podáním trestního oznámení souhlasil a zdůraznil snahu zabránit dalším útokům na kontrolní činnost úředníků správce daně.

[44] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s krajským soudem, že Ing. S. podáním trestního oznámení sledoval splnění své povinnosti jakožto úředníka správce daně oznámit podezření z trestného činu orgánům činným v trestním řízení (§ 8 trestního řádu), což dokládá i skutečnost, že svůj postup konzultoval se svým nadřízeným. Obdobně jako ve shora citovaném případě posuzovaném rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2009, č. j. 9 Afs 80/2008 – 352, lze z tohoto postupu dovozovat, že motivací Ing. S. po konzultaci se svým nadřízeným byla obrana řádného výkonu činnosti správce daně. Tedy nikoliv vyřízení osobních záležitostí, a to i přesto, že v celé situaci byly zainteresovány osoby ze soukromé sféry Ing. S.

[45] Případný negativní osobní vztah Ing. S. ke stěžovateli krajský soud správně vyloučil na základě obsahu a formulace předmětného trestního oznámení. Obdobně jako v případě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2009, č. j. 9 Afs 80/2008 - 352, Ing. S. věcně sdělil průběh událostí, přičemž je nekomentoval žádnými osobními, emotivními či citově zabarvenými komentáři. Popsal skutečnosti tak, jak se je dozvěděl od důvěryhodných třetích osob. Krajský soud správně uvedl, že všechna tvrzení Ing. S. nebyla pouhou spekulací, jelikož je policejní orgán

shledal opodstatněnými pro zahájení úkonů trestního řízení. To, že se nepodařilo prokázat úmysl stěžovatele ovlivnit svým jednáním daňové řízení, protože policejní orgán věc odložil, není pro posouzení podjatosti Ing. S. podstatné.

[46] S ohledem na správnost a podrobnost závěrů krajského soudu v napadeném rozsudku, shledal Nejvyšší správní soud veškeré kasační námitky stěžovatele ohledně podjatosti Ing. S. nedůvodnými.

IV.B Prekluze práva stanovit daň

[47] Zadruhé stěžovatel namítá, že právo stanovit daň prekludovalo, jelikož platební výměry byly pouze formálním úkonem za účelem prodloužení lhůty. Podle stěžovatele se Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49 k otázce pouhé formálnosti platebních výměrů nevyjádřil, přičemž tak měl učinit krajský soud. Jelikož se tak nestalo, je napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Pro případ, že by Nejvyšší správní soud tento závěr neučinil, stěžovatel namítá, že posouzení otázky prekluze je nesprávné. Ve svém doplnění kasační stížnosti ze dne 11. 1. 2019 stěžovatel uvedl, že nově vyšlo najevo ze správního spisu, že vedoucí správce daně byl přesvědčen o tom, že platební výměry byly účelové, a proto lhůta pro stanovení daně marně uplynula.

[48] Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost je dále nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.*

[49] Nejvyšší správní soud shledal, že v rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49 se již ve věci stěžovatele podrobně k otázce prekluze práva stanovit daň vyslovil. V bodech 31 až 41 tohoto rozsudku podrobně rozebral běh prekluzivní doby v případě stěžovatele a zejména v bodech 39 a 40 detailně odůvodnil, že z řady úkonů, které v součinnosti se stěžovatelem správce daně učinil, je zřejmé, že nelze platební výměry považovat za pouhé formální úkony vydané za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49 závazně rozhodl, že námitka prekluze je v případě stěžovatele nedůvodná, přičemž krajský soud v dalším řízení nezavázal, aby se touto otázkou jakkoliv dál zabýval. Na odůvodnění Nejvyššího správního soudu krajský soud v bodě 29 napadeného rozsudku v plném rozsahu odkázal.

[50] Nejvyšší správní dospěl k závěru, že kasační námitka ohledně prekluze práva stanovit daň je nepřipustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., jelikož z odůvodnění rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49 zcela jednoznačně plyne, že Nejvyšší správní soud již o této námitce rozhodl, přičemž krajský soud v napadeném rozsudku na toto právní posouzení v plném rozsahu odkázal, neprováděl ohledně něj další dokazování a nikterak se od právního názoru Nejvyššího správního soudu neodklonil. To přitom ani stěžovatel nenamítá. Pouze tvrdí, že s právním posouzením Nejvyššího správního soudu nesouhlasí.

[51] Ohledně doplňující námitky stěžovatele, že správce daně byl podle e-mailu ze dne 10. 9. 2014 přesvědčen o účelovosti vydaných platebních výměrů, Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatelem citovaná e-mailová komunikace ze dne 10. 9. 2014 je založena v neveřejné části spisu žalovaného, přičemž zaznamenává interní konzultační komunikaci úředníků správce daně a žalovaného.

[52] Jelikož tato e-mailová komunikace byla součástí správního spisu, byla Nejvyššímu správnímu soudu známa již v době řízení o kasační stížnosti stěžovatele vedeném pod sp. zn. 2 Afs 205/2016. Stěžovatel neuvádí, z jakých důvodů skutečnosti v e-mailové

pokračování

komunikaci obsažené zjistil až během řízení o nyní projednávané kasační stížnosti. Nelze proto posoudit, zda měl možnost se s nimi seznámit a uplatnit je i dříve, což jde k jeho tíži.

[53] Podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165: „*Není pochyb o tom, že ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. - jak bylo vyloženo sbora citovanou judikaturou - brání Nejvyššímu správnímu soudu v tom, aby se v řízení o opakované kasační stížnosti za nezměněného skutkového a právního stavu vyjadřoval k námitkám, které ve svém dřívějším rozsudku označil za nedůvodné, neboť také tímto závěrem svého předchozího rozsudku v dané věci je vázán. Obdobně je třeba nahlížet na námitky, které účastník řízení ve své první kasační stížnosti neuplatnil, ačkoliv je uplatnit mohl. Nejvyšší správní soud o takových námitkách nerozhodoval, a jejich posouzení se proto nestalo součástí závazného právního názoru či pokynu. Účastník řízení totiž v druhé kasační stížnosti může napadnout jediné nesprávnou realizaci závazného právního názoru či pokynu a závěry z ní vyplývající, včetně nastolení otázek, které nemohly být předmětem první kasační stížnosti proto, že – typicky pro procesní vady – nebyly řešeny v první kasační stížnosti napadeném rozhodnutí krajského soudu. [...] [V]ymezení rozsahu první kasační stížnosti předurčuje meze přezkumné činnosti Nejvyššího správního soudu i pro opakovanou kasační stížnost. Rezignuje-li stěžovatel na uplatnění všech důvodů, které podle jeho názoru svědčí o nesprávnosti právních názorů vyslovených krajským soudem, ač je uplatnit může, je legitimní, že z hlediska možnosti argumentace v dalším řízení ponese případné nepříznivé důsledky s tím spojené.“ (zdůraznění dodáno)*

[54] Jelikož stěžovatel neučinil e-mailovou komunikaci ani skutečnosti z ní vyplývající předmětem svých kasačních námitek v řízení vedeném pod sp. zn. 2 Afs 205/2016, je tato námitka stěžovatele nepřijatelná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

[55] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že interní komunikace úředníků správce daně, resp. v ní vyjádřené právní názory jednotlivých úředních osob, nejsou pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí v tomto případě relevantní. Dílčí názor úředníka se neprojevil v odůvodnění rozhodnutí ani v postupu daňových orgánů, proto nevyovídá nic o správnosti postupu žalovaného ani o zákonnosti právního posouzení v napadeném rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se již k právní otázce, již se týkal názor úřední osoby prezentovaný v interní e-mailové komunikaci, závazně vyjádřil v rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 49.

IV.C Opomenutí protokolů o výsledku

[56] Stěžovatel dále brojí proti napadenému rozsudku, jelikož se krajský soud nezabýval protokolem o výsledku Mgr. V. R. ze dne 20. 5. 2015, protokolem o výsledku svědka D. R. ze dne 29. 5. 2015 a protokolem o výsledku svědka J. K. ze dne 28. 7. 2015, které stěžovatel navrhl provést jako důkazní prostředky. Krajský soud měl tyto důkazní prostředky odmítnout a řádně odmítnutí odůvodnit, nebo je provést a vyhodnotit. Správce daně shledal tyto výpovědi nadbytečnými, jelikož nemohou zvrátit závěry daňového řízení. Stěžovatel však tvrdí, že z protokolů o výsledcích vyplývá, že neobstojí závěr správce daně, žalovaného ani krajského soudu, že neunesl své důkazní břemeno ohledně realizace sjednané reklamy. Podle stěžovatele Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, názor žalovaného v tomto ohledu aproboval, jelikož nezohlednil protokoly z trestního řízení. Krajský soud proto nebyl v tomto ohledu rozsudkem Nejvyššího správního soudu vázán a měl se s uplatněnými důkazními návrhy stěžovatele vypořádat a učinit opětovné posouzení, zda je nadbytečné svědky vyslechnout.

[57] V bodu 28 doplnění kasační stížnosti ve věci vedené pod sp. zn. 2 Afs 205/2016 stěžovatel namítal, že krajský soud ve svém v řadě prvním rozsudku odmítl provést protokoly o výsledku svědků K. a R. v trestním řízení, jelikož je shledal nadbytečnými. V tom stěžovatel spatřoval nepřekoumatelnost v řadě prvního rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů.

[58] V bodech 52 až 54 rozsudku ze dne 21. 6. 2018, č. j. 2 Afs 205/2016 - 62, se Nejvyšší správní soud k důkazní relevanci výpovědí svědků K. a R. podrobně vyjadřuje. Nejvyšší správní soud se ztotožnil se žalovaným i krajským soudem, že výpověď těchto osob nemohla mít pro prokázání rozhodných skutečností žádný význam. Nejvyšší správní soud podrobně odůvodňuje, jaké konkrétní okolnosti jej k tomuto závěru vedly.

[59] Z obsahu rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 205/2016 - 62 jednoznačně vyplývá, že se již na základě námitky stěžovatele zabýval otázkou odmítnutí provedení důkazů výpověďmi svědků K. a R. a vyslovil svůj závazný právní názor, jímž závěry krajského soudu o této právní otázce v jeho prvním rozsudku v celém rozsahu aproboval. Krajský soud byl těmito závěry Nejvyššího správního soudu vázán. V bodě 32 napadeného rozsudku krajský soud na obsah rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 205/2016 - 62 v plném rozsahu odkázal.

[60] I v tomto případě Nejvyšší správní dospěl k závěru, že námitka nepřezkoumatelnosti odmítnutí provedení protokolů K. a R. k důkazu je nepřípustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

[61] Jelikož kasační stížnost stěžovatele ve věci vedené pod sp. zn. 2 Afs 205/2016 se o návrhu na provedení protokolu o výslechu svědka D. R. ze dne 29. 5. 2015 nikterak nezmiňuje, ačkoliv takovou námitku stěžovatel mohl v řízení uplatnit, je tato námitka stěžovatele nepřípustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. ve smyslu již shora citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165.

IV.D Zjištění skutkového stavu

[62] V další ze svých námitek stěžovatel namítá, že své důkazní břemeno unesl řadou nepřímých důkazů, které v souhrnu umožňují učinit dostatečně průkazný závěr ohledně faktické realizace reklamy stěžovatele v celém deklarovaném rozsahu.

[63] Ohledně správného zjištění skutkového stavu dále stěžovatel namítá, že fotografie (pořízené dle jeho tvrzení před zápasy, nikoliv během zápasů) nejsou věrohodným důkazem o neexistenci reklamy. Poukazuje na fotografie ze zápasu ze dne 25. 7. 2009, které doložil v odvolacím řízení a které Nejvyšší správní soud nevzal dosud v úvahu, když dospěl k závěru, že neexistence reklam byla nepochybně prokázána předzápasovými fotografiemi. Jestliže byla zpochybněna průkaznost předzápasových fotografií, je nutno přehodnotit důsledky nesprávného provedení televizních videozáznamů na zákonnost napadeného rozhodnutí a relevanci předkládaných protokolů o výsleších svědků K., R. a R.

[64] V bodě 55 rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 62 Nejvyšší správní soud shledal vadným posouzení správce daně, že nerealizaci reklam lze dovodit z televizních záznamů. Nicméně uvedl, že závěry správce daně byly postaveny na fotografiích poskytnutými FC Baník Ostrava, tvrzeních stěžovatele a svědeckých výpovědích, nikoliv tedy stěžejně právě na televizních záznamech. Z toho Nejvyšší správní soud dovodil, že tato vada neměla vliv na zjištění o skutkovém stavu.

[65] V bodě 50 rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 62 dále Nejvyšší správní soud zevrubně hodnotí, co z předzápasových fotografií vyplývá, a osvětluje, proč tyto fotografie neexistenci reklamy jednoznačně prokazují. V bodě 56 Nejvyšší správní soud poukazuje na pasivitu stěžovatele v daňovém řízení a podrobně rozebírá, že „ze žádných podkladů, které jsou obsahem daňového spisu (jde zejména o fotografie ze stadionu, které obstaral správce daně až v součinnosti s FC Baník Ostrava), nijak nevyplývá, že by stěžovatel dostal své povinnosti prokázat skutečnosti, které tvrdil v daňovém

pokračování

příznání. Nejvyšší správní soud dodává, že stěžovatel sice předložil bezvadné daňové doklady, které existenci plnění formálně prokazovaly, nicméně žádný z předložených důkazních prostředků neprokazoval, že k tvrzenému zdanitelnému plnění došlo právě tak, jak uváděl, a ty tak neobstály v konfrontaci se zjištěními správce daně. Stěžovatel tak neunesl důkazní břemeno ve vztahu ke svému daňovému tvrzení.“

[66] Z obsahu rozsudku č. j. 2 Afs 205/2016 - 62 je proto zřejmé, že Nejvyšší správní soud se již zabýval otázkou zjištění skutkového stavu; vzal přitom v potaz nesprávnost postupu ohledně televizních videozáznamů, vyjádřil se k obsahu předzápasových fotografií a zohlednil fotografie doložené v odvolacím řízení. Dospěl přitom k závěru, že průkaznost předzápasových fotografií o neexistenci reklamy nebyla zpochybněna a stěžovatel své důkazní břemeno neunesl. I v tomto kontextu aproboval závěr krajského soudu, že protokoly o výsleších svědků nejsou relevantní. Krajský soud byl těmito závěry Nejvyššího správního soudu vázán. V bodě 32 napadeného rozsudku krajský soud na obsah rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 205/2016-62 v plném rozsahu odkázal.

[67] Námitka nesprávně zjištěného skutkového stavu je nepřipustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

V. Závěr a náklady řízení

[68] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[69] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá tak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v souvislosti s tímto řízením nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti, proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 28. ledna 2021

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu