



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **EUROMONT LEŠENÍ spol. s r. o.**, IČO: 25041444
sídlem 28. října 123/8, 435 02 Most
zastoupená JUDr. Petrem Jirátem, advokátem
sídlem Blatenská 1161/46, 430 01 Chomutov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2024, č. j. 21109/24/5200-11431-702498

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2024, č. j. 21109/24/5200-11431-702498, jímž byla zamítnuta její odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 1. 2018, a to dodatečný platební výměr ze dne 11. 1. 2018, č. j. 29551/18/2510-50521-507166, kterým byla žalobkyni podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 147 ve spojení s § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), doměřena z moci úřední za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014 daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 499 320 Kč a dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanovena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 99 864 Kč, a dále dodatečný platební výměr ze dne 11. 1. 2018, č. j. 29597/18/2510-50521-507166, kterým byla žalobkyni podle zákona o daních z příjmů, a podle § 147 ve spojení s § 143 daňového řádu, doměřena z moci úřední za zdaňovací období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 499 320 Kč a dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanovena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 99 864 Kč. Současně se žalobkyně domáhala toho, aby soud zrušil i nadepsané dodatečné platební výměry a žalovanému uložil povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě úvodem stručně shrnula dosavadní průběh daňového řízení, přičemž zmínila též skutečnost, že napadené rozhodnutí fakticky navazuje na předchozí rozhodnutí žalovaného, které však bylo rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44, zrušeno a věc byla žalovanému vrácena k dalšímu řízení. Dále uvedla, že žalovaný řádným způsobem nezohlednil její námítky a nesprávně hodnotil v jednotlivostech i celku zejména nově zjištěné skutečnosti a důkazy, přičemž tak bylo napadené rozhodnutí stíženo podstatnými vadami. Nadto bylo v kontextu žalobkyní předložených důkazů opomenuto přenesení důkazního břemena na správce daně. Žalovaný pak dle žalobkyně nerespektoval právní názor zdejšího soudu vyslovený v dřívějším zrušujícím rozsudku, neboť ve věci neodstranil rozpory v důkazech.
3. Žalobkyně poté namítla, že žalovaný ve věci postupoval v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu, když nedbal na zachování jejích práv v daňovém řízení a nezohlednil skutečnost, že správce daně řadu důkazů navržených žalobkyní sice provedl, ale toliko formálně, přičemž je účelově dezinterpretoval tak, že se to vymykalo povinnosti správce daně posuzovat důkazy způsobem, aby došlo ke správnému zjištění výše daňové povinnosti. Žalobkyně přitom v odvolacím řízení předložila řadu důkazů k prokázání, že došlo k pořízení a dodání lešení od společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o. Žalovaný se k nim sice formálně vyjádřil, nicméně v tomto vyjádření zcela absentovaly relevantní závěry, z nichž by fakticky vyplývalo, proč tyto důkazy hodnotil za nedostatečné. Odůvodnění napadeného rozhodnutí tak dle žalobkyně neobsahovalo závěry, které by byly logickým vyústěním úvah žalovaného, a tudíž je nepřezkoumatelným.
4. Následně žalobkyně uvedla, že jí předloženými důkazy ve věci prokázala pořízení rozhodných sad trubkového lešení od společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o., jakož i účelnost pořízení předmětného materiálu jako daňově uznatelného nákladu. Zmínila také, že povinností správce daně je prokázat existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví, evidenci či záznamů a jiných daňovým

subjektem předložených důkazních prostředků zcela vyvracejí. Tato situace nicméně v daném případě nenastala, jelikož žalobkyně dle svého názoru unesla jak povinnost tvrzení, tak důkazní.

5. K tomu žalobkyně popsala, že dotčené plnění řádně zdokumentovala; že prokázala, že veškeré platby podle účetních dokladů proběhly bezhotovostním platebním stykem; že v souladu s doklady splnila, přiznala a odvedla veškeré daňové povinnosti; že doložila vyjádření jednatele dodavatelské společnosti, že plnění proběhlo dle vystavené účetní, smluvní a daňové dokumentace, a že plnění fakticky žalobkyni předal; že jednatel dodavatelské společnosti tuto skutečnost potvrdil i v rámci výsledku v trestní věci vedené u zdejšího soudu; že prokázala rozsah zakázek, které realizovala a že plnění musela přijmout, aby tyto zakázky vůbec mohla realizovat; že prokázala, že měla dostatečné prostory a kapacity pro uskladnění přijatého materiálu; že svědkyně M. popřela, že by se podílela jako účetní dodavatelské společnosti na jakémkoliv falšování účetní dokumentace; a že svědek M., který v paralelně probíhajícím trestním řízení opakovaně měnil svoji výpověď, je osobou se zřetelnou nenávistí k osobám jednatele dodavatelské společnosti a svědkyni M., když tvrdí, že mělo docházet k machinaci s doklady v účetnictví dodavatelské společnosti, avšak nebyl schopen nijak potvrdit či zpochybnit reálnost plnění poskytovaného dodavatelskou společností.
6. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu pak žalobkyně uvedla, že aby mohl správce daně kvalifikovaným způsobem zpochybnit věrohodnost důkazních prostředků předložených daňovým subjektem, musí v tomto ohledu také unést důkazní břemeno. Pokud však správce daně jím tvrzené pochybnosti dostatečně neprokáže, je možné takový postup, kterým správce daně domněle přenáší důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, označit za nezákonný. V daném případě tak dle žalobkyně postupem daňových orgánů došlo k nezákonnému přenesení důkazní povinnosti zpět na žalobkyni.
7. Podle žalobkyně pak žádný z provedených důkazů ve věci neprokázal důvodnost pochybností stran nevěrohodnosti jí předložené dokumentace. K tomu doplnila, že svědek Šťastný jako jednatel společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o., byť v daňovém řízení nevypovídal, předložil čestné prohlášení, z něhož vyplývalo, že plnění odpovídající daňovým dokladům fakticky proběhlo. Ve stejném duchu se vyjádřil i v rámci jeho výpovědi v řízení trestním. Svědkyně M. zároveň popřela, že by se podílela na tvorbě jakýchkoliv falešných dokladů pro společnost UNIPRO-CZECH s.r.o. a nijak nezpochybnila, že veškeré obchody mezi touto společností a žalobkyní odpovídaly realitě. Skutečnost, že obchody mezi UNIPRO-CZECH s.r.o. a žalobkyní mohly fakticky probíhat nezpochybnil ostatně ani svědek M.
8. Správce daně tedy, ač neprokázal, v čem měla spočívat jeho pochybnost ohledně zdokumentovaného plnění žalobkyně, tuto nadále vyzýval k prokazování skutečností, které byly žalobkyní již prokázány v dostatečném rozsahu, aniž by jakkoliv transparentně vysvětlil, v čem jeho setrvávající pochybnosti přetrvávaly. Napadené rozhodnutí proto žalobkyně považuje za šikanózní, nepřezkoumatelné a nezákonné. Daňové orgány současně porušily zásadu součinnosti s žalobkyní jako daňovým subjektem, když nejednaly v zájmu zjištění správné výše daně.
9. Žalovaný poté při zjišťování skutkového stavu vycházel z podkladů vyplývajících ze souběžně vedeného trestního řízení u zdejšího soudu. Pokud však tvrdil, že svědek M. vypovídal konzistentně a rozpory v jeho výpovědi nebyly zjištěny, pominul dle žalobkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

fakt, že se z protokolů o hlavním líčení u zdejšího soudu (zejména ze dne 2. 11. 2021) podává, že svědek M. byl soudem celkem 5 x konfrontován s jeho výpovědí z přípravného řízení postupem podle § 207 odst. 2 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní řád“). Podle žalobkyně je tak ve věci zřejmé, že i zdejší soud výpověď svědka M. z přípravného řízení shledal v podstatném rozporu s jeho výpovědí u hlavního líčení. Žalovaný přitom zcela opomenul skutečnost, že svědek M. nevyvrátil tvrzení žalobkyně, přičemž se nijak nezabýval vyjádřením tohoto svědka na str. 22 nadepsaného protokolu o hlavním líčení, kde bylo uvedeno, že se s žalobkyní ani jejím jednatelem svědek M. nikdy nesetkal, nikdy pro ni nic nevystavoval a nic o ní nevěděl. Dále žalobkyně zmínila, že svědek Šťastný jako jednatel společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o. v rámci jeho výpovědi při hlavním líčení dne 2. 11. 2021 u zdejšího soudu popřel jakoukoliv trestnou činnost a potvrdil, že dotčené plnění ve vztahu k žalobkyni bylo reálné, a potvrdil tak dříve předložené čestné prohlášení v daňovém řízení. Pokud tedy žalovaný uvedl, že svědek Šťastný odmítl jak v daňovém řízení, tak v trestním řízení před soudem vypovídat, bylo toto tvrzení zcela nepravdivé.

10. Odkazy na další důkazy (protokol o domovní prohlídce) přitom dle názoru žalobkyně nemohou obstát, neboť tyto byly provedeny před zahájením trestního stíhání – tj. za situace, kdy byl jednatel dodavatelské společnosti obklopen příslušníky Policie České republiky a při zevrubné domovní prohlídce byl nezákonně „vytěžen“ nejen k otázkám týkajícím se dané prohlídky, ale i k dalším věcem, které, jak konstatoval i zdejší soud v probíhajícím trestním řízení, nejsou z hlediska rozhodování o vině a trestu v této procesní podobě přípustné. V této souvislosti pak zjištění žalovaného, že společnost UNIPRO-CZECH s.r.o. žalobkyni nemohla dodat předmětné sady lešení, dle názoru žalobkyně nevyplývá ze spisového materiálu, jakož i ze znaleckého posudku Ing. Rackové, který je součástí trestního spisu v paralelně vedeném trestním řízení, který byl však soudem shledán za nedostatečný, a tudíž dán k dopracování.
11. Podle žalobkyně se tedy postup žalovaného ve věci vymyká principu předvídatelnosti práva a zákazu libovůle v rámci správního rozhodování. Žalobkyně poukázala také na to, že podle § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), správní (daňový) orgán dbá na to, aby přijaté řešení odpovídalo okolnostem daného případu a aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Žalovaným přijaté řešení tedy mělo odpovídat skutkovému stavu věci a být učiněno i v kontextu dříve vydaného zrušujícího rozsudku zdejšího soudu sp. zn. 15 Af 4/2019, jakož i daňových řízení navazujících na rozsudky tohoto soudu ve věcech vedených pod sp. zn. 15 Af 1/2018 a 15 Af 24/2018. V posuzované věci tudíž dle žalobkyně došlo ke zkrácení jejích práv, jelikož nebylo postupováno v souladu se zákonem a podle zásad uvedených v § 2 a násl. správního řádu. Žalovaný tak nedostal povinnosti vybrat daň ve výši správně stanovené.

Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K tomu zrekapituloval dosavadní průběh daňového řízení a argumentaci uplatněnou žalobkyní ve věci. Ve vztahu k jednotlivým námitkám poté odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž uvedl, že v něm přezkoumatelným způsobem vyložil veškerá svá hodnocení. Ve vztahu k úvodnímu žalobnímu tvrzení žalovaný konstatoval, že se jedná o ryze obecnou námitku bez bližší specifikace, které konkrétní důkazní prostředky

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

správce daně provedl toliko formálně a účelově a u kterých důkazních prostředků žalovaný údajně neuvedl, proč tyto hodnotí jako nedostatečné. Žalobkyně taktéž blíže nespecifikovala, které odvolací námitky žalovaný řádným způsobem nezohlednil a pouze zcela obecným způsobem zmínila porušení základních zásad správy daní.

13. Žalovaný dále popsal, že se v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu vypořádal se všemi důkazy a naopak odmítl, že by skutečnosti z nich zjištěné jakkoliv dezinterpretoval, popř. že by v tomto ohledu postupoval toliko formalisticky. Žalovaný tedy dle svého názoru provedl dokazování ve věci zákonným způsobem, přičemž podrobně zdůvodnil i to, z jakého důvodu nelze ten který důkazní prostředek osvědčit jako důkaz o tom, že žalobkyně fakticky přijala předmětná plnění od společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o. V napadeném rozhodnutí žalovaný též shrnul všechny stěžejní námitky žalobkyně a tyto následně i vypořádal. Žalovaný tak v řízení postupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, své závěry řádně zdůvodnil a rovněž vypořádal všechny stěžejní odvolací námitky žalobkyně. Napadené rozhodnutí tudíž dle žalovaného není nepřezkoumatelné.
14. Žalovaný se pak ve věci neshoduje se žalobkyní v tom, že by v případě nákladů za dotčený pronájem 60 sad lešení tato prokázala jejich daňovou účinnost ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně sice unesla své prvotní důkazní břemeno předložením účetních dokladů, nicméně konkrétní pochybnosti daňových orgánů, kterými bylo přeneseno důkazní břemeno k prokázání daňové uznatelnosti nákladů za předmětný pronájem 60 sad lešení dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů zpět na žalobkyni, byly kvalifikovaným způsobem vyjádřeny již ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 13. 3. 2017 a v následných seznámeních 1 až 5, kde bylo zřejmým způsobem uvedeno, na základě jakých skutečností měly daňové orgány pochybnosti o tom, že žalobkyně sporná plnění fakticky přijala od UNIPRO-CZECH s.r.o. Žalobkyně přitom měla v průběhu celého daňového řízení možnost na uvedené pochybnosti reagovat, a prokazovat tak svá tvrzení, případně navrhopvat a předkládat nové důkazní prostředky, což také učinila. Žalobkyně však své důkazní břemeno neunesl, a proto náklady za dotčený pronájem 60 sad lešení nemohly být daňovými orgány akceptovány jako daňově účinné dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
15. Žalobkyně pak dle žalovaného v podané žalobě pominula řadu okolností a důkazních prostředků, které zcela jednoznačně potvrzovaly, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí předmětných plnění od UNIPRO-CZECH s.r.o. V tomto ohledu žalovaný konkrétně odkázal na hodnocení důkazních prostředků, které byly doplněny po zrušujícím rozsudku zdejšího soudu, v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zároveň připomněl, že účetní doklady a bezhotovostní úhrada samy o sobě nemohly prokázat, že k dotčenému plnění fakticky došlo.
16. Následně žalovaný obsáhle vyličil své hodnocení výpovědí svědků Vladimíra Šťastného (jednatele UNIPRO-CZECH s.r.o.), J. M. (účetní společnosti EUROMONT GROUP a UNIPRO-CZECH s.r.o.) a J. M., k nimž uzavřel, že tyto důkazní prostředky v řešeném případě neprokázaly faktické přijetí služeb v podobě pronájmu 60 sad lešení od UNIPRO-CZECH s.r.o. Žalovaný tedy setrval na tom, že na základě těchto důkazních prostředků žalobkyně důkazní břemeno neunesla. Současně žalovaný uvedl, že se v rámci „znovuotevřených“ odvolacích řízení zcela řídil závazným právním názorem uvedeným ve dřívějším zrušujícím rozsudku, a ve věci tak odstranil veškeré vady, které mu zdejší soud vytkl. V tomto ohledu žalovaný poukázal též na provedené rozsáhlé dokazování, které pak podrobně shrnul v napadeném rozhodnutí. Žalobou napadené rozhodnutí tudíž dle žalovaného netrpí vadou nezákonnosti či nepřezkoumatelnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

17. Dle žalovaného svědek M. v hlavním líčení vypovídal konzistentně, přičemž jeho vyjádření v přípravném řízení i v rámci hlavních líčení u zdejšího soudu korespondovala s informacemi z diáře zajištěného Policií České republiky při prohlídce nebytových prostor UNIPRO-CZECH s.r.o.
18. Stran odmítnutí svědka Šťastného vypovídat v trestním řízení pak žalovaný rovněž odkázal na obsah napadeného rozhodnutí. K tomu shrnul, že se tento svědek v rámci hlavních líčení vyjádřil k obžalobě, resp. odmítl, že by se podílel na trestné činnosti, nicméně dále odmítl vypovídat, a nesdělil tedy žádné konkrétní informace stran spolupráce s žalobkyní.
19. Podle žalovaného poté žalobkyni nebylo možno přisvědčit ani v tom, že by zdejší soud odmítl pro nezákonnost provedení důkazu protokolem o provedení prohlídky ze dne 19. 3. 2015, jehož součástí bylo vyjádření svědka Šťastného. Žalovaný dodal, že i kdyby nebyl protokol o prohlídce nebytových prostor použitelný pro rozhodnutí soudu o vině a trestu, byl by jako jeden z podpůrných důkazních prostředků využitelný pro daňové řízení, neboť z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že závěry činnosti orgánů činných v trestním řízení nelze bez dalšího mechanicky vtahovat do daňové sféry, byť se v základu může jednat o stejnou nebo související obchodní operaci.
20. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí dle svého tvrzení dostatečně zabýval i hodnocením znaleckého posudku Ing. Rackové č. 449/58/13/2016. Byť žalobkyně v podané žalobě tvrdila, že zdejší soud shledal odkazovaný znalecký posudek nedostatečným a uložil znalkyni jeho dopracování, nijak toto své tvrzení nedoložila. I kdyby se však dané tvrzení žalobkyně zakládalo na pravdě, žalobkyni nebylo doloženo, že by se nedostatečnost posudku týkala právě závěru znalkyně o tom, že UNIPRO-CZECH s.r.o. nemohla realizovat všechny dotčené pronájmy sad lešení z evidence dlouhodobého majetku.
21. Závěrem žalovaný konstatoval, že v posuzovaném případě vycházel z nově zjištěných skutečností, s nimiž byla žalobkyně také podrobně seznámena, přičemž se tak v tomto ohledu jednalo o nové okolnosti, na základě nichž nebylo posuzováno odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za dříve řešené zdaňovací období od 1. 4. 2012 do 31. 3. 2013. Podle žalovaného tak nyní projednávaný případ nebyl skutkově ani důkazně shodný s odvolacím řízením vztahujícím se k dani z příjmů právnických osob za předcházející zdaňovací období, a nedošlo tak k porušení zásady legitimního očekávání.

Posouzení věci soudem

22. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný uvedl, že souhlasí s projednáním věci bez nařízení jednání a žalobkyně nesdělila do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoliv byla ve výzvě výslovně poučena, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání uděluje.
23. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.

24. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu projednávaného případu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
25. S ohledem na obsah a formulaci žalobní argumentace soud zároveň zdůrazňuje, že správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční a koncentrační. Od žalobkyně, která vymezuje hranice soudního přezkumu, se tudíž oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud nesmí nahrazovat její projev vůle a vyhledávat vady napadeného správního aktu. Soud je totiž oprávněn, a současně povinen, přihlížet k vadám řízení vyjmenovaným v § 76 odst. 1 s. ř. s. *ex officio*, pouze tehdy, pokud brání přezkoumání napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84, nebo např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2020, č. j. 3 Afs 136/2018-99). Jinak řečeno, žalobkyně je povinna jí spatřované důvody nezákonnosti žalovaného rozhodnutí v žalobě explicitně uvést a vymezit tím soudu rozsah kontroly správního rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005-74, nebo ze dne 30. 4. 2012, č. j. 4 As 5/2012-22). Soud je následně takovýmto vymezením žalobních bodů vázán, přičemž rozhodnutí nemůže (až na výjimky) přezkoumat z důvodů, které nebyly uplatněny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63). Jestliže žalobní bod nadepsaným požadavkům vyhovuje, pak je projednání způsobilý v té míře obecnosti, v níž je formulován, popř. v průběhu řízení dále doplněn (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 As 73/2006-121). Obsah, rozsah a kvalita žalobní argumentace tak předurčují obsah a rozsah následného soudního rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2022, č. j. 1 Afs 142/2022-49, nebo rozsudek rozšířeného senátu téhož soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Soud přitom není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobkyni či dohledávat důkazní prostředky svědčící v její prospěch. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta žalobkyně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60, nebo ze dne 20. 9. 2022, č. j. 4 Afs 306/2020-70).
26. V nadepsaném ohledu je rovněž třeba zmínit, že soud v rámci vlastního vypořádání uplatněných žalobních tvrzení aktuálně nehledal způsob pro alternativní či zcela originální vyjádření závěrů tam, kde tak bylo dostatečně učiněno už žalovaným v rámci napadeného rozhodnutí. Soud proto v částech, v nichž se se závěry žalovaného shodl, na tyto odkázal, popř. je stručně zopakoval (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128, nebo ze dne 4. 3. 2015, č. j. 6 As 72/2014-88). Smyslem soudního přezkumu daňových rozhodnutí totiž najisto není stále dokola (podrobně) opakovat již jednou vyčtené (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 10. 11. 2020, sp. zn. III. ÚS 1889/20). V daném kontextu lze poukázat také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017-43, v němž bylo zdůrazněno, že „za konkrétní kasační (pozn. soudu – zde žalobní) námítky nelze rozhodně považovat pouhé negace pečlivě odůvodněných závěrů finančních orgánů (...).“

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

27. Právě ve světle shora popsaných judikатурních závěrů tedy zdejší soud přistoupil k hodnocení uplatněných žalobních bodů.
28. Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí, kterou žalobkyně spatřovala obecně v tom, že odůvodnění napadeného rozhodnutí neobsahuje závěry, které by byly logickým vyústěním úvah žalovaného, přičemž žalovaný neměl řádným způsobem zohlednit její námítky. Žalobkyně též zmínila, že se žalovaný k jí předloženým důkazům ve věci sice formálně vyjádřil, nicméně v tomto vyjádření zcela absentovala relevantní hodnocení, z nichž by fakticky vyplývalo, proč tyto důkazy hodnotil za nedostatečné.
29. Podle § 102 odst. 2 a 3 daňového řádu rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak. V odůvodnění správce daně uvede důvody výroku, anebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.
30. Samotná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí spočívá dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů. Důvody rozhodnutí lze totiž zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 4. 2006, č. j. 31 Ca 39/2005-70). Za nesrozumitelnost rozhodnutí judikatura správních soudů považuje např. případy, kdy odůvodnění nedává smysl, který by svědčil o skutkových a právních důvodech, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003, č. j. 7 A 547/2002-24), pro rozpor výroku s odůvodněním (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2003, č. j. 2 Ads 33/2003-78), či pro výrok, který nemá oporu v zákoně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2003, č. j. 7 A 181/2000-29), nebo není-li rozhodnutí rozčleněno na výrok a odůvodnění, protože není zřejmé, zda daňový orgán rozhodl o všech návrzích účastníka řízení.
31. S odkazem na výše citovaná ustanovení daňového řádu soud dále konstatuje, že z odůvodnění rozhodnutí musí být vždy zřejmé, z jakých skutkových zjištění daňový orgán ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěrům o něm dospěl. Správní rozhodnutí, které takovouto skutkovou a právní úvahu neobsahuje, je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť nemůže plnit svou základní funkci, tedy osvětlit účastníku řízení, na základě jakých skutečností bylo rozhodnuto tak, jak je uvedeno v jeho výroku (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, ze dne 16. 6. 2006, č. j. 4 As 58/2005-65, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002-25, nebo ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-13). Rozhodnutí, které je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, obsahuje takové vady skutkových zjištění, které utvářejí rozhodovací důvody, typicky tam, kde daňový orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75). Nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je dále takové rozhodnutí, v němž daňový orgán zcela opomene vypořádat některou z uplatněných námitek, resp. pokud z jeho odůvodnění není zřejmé, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, nebo ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Současně je ovšem nutné zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, nelze-li v něm zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74).

32. Případným je poté připomenout, že vypořádání odvolacích námitek může žalovaný provést také tak, že zaujme určitý právní názor a logicky jej opře o argumenty tento názor podporující, tj. předestře takový názor, který ve svém souhrnu vyvrátí námitky uplatněné v odvolání, přestože neposkytuje jednotlivé odpovědi na každou dílčí otázku (srov. také rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2008, č. j. 8 As 13/2007-100, ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014-43, či ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 As 150/2018-36, nebo i nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je tak vyhrazeno pouze těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, nebo např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2023, č. j. 2 Afs 122/2022-56). Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů má tedy místo zejména tehdy, opomene-li daňový orgán na námitku účastníka zcela (tj. i implicitně) reagovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64).
33. V souvislosti s předmětnou námitkou soud dále poznamenává, že napadené rozhodnutí je zásadně nutné vnímat komplexně, resp. řádně reflektovat jeho úplný obsah, a nikoliv bez dalšího selektovat či vytrhávat z kontextu jednotlivé skutečnosti v něm uvedené a tyto následně vykládat zcela izolovaně a nepřiléhavě.
34. Vycházeje z dříve uvedeného tak lze v řešené věci konstatovat, že z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakých skutkových zjištění žalovaný ve vztahu k jím vyhlášenému výroku vycházel a na základě jakého právního názoru k závěru o něm dospěl. Ve světle značně obecné námitky žalobkyně týkající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí soud uvádí, že žalovaný ve svém rozhodnutí nejprve zrekapituloval skutkový stav (viz str. 2 až 4 napadeného rozhodnutí). Následně (viz str. 4 až 5 napadeného rozhodnutí) uvedl odvolací námitky žalobkyně uplatněné v rámci odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím. Dále popsal právní základ posuzovaného případu, resp. dotčená ustanovení daňového řádu a zákona o daních z příjmů, jakož i poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se otázky dokazování v daňovém řízení a posuzování daňové účinnosti nákladů (viz str. 5 až 10 napadeného rozhodnutí). Poté žalovaný konstatoval podstatu daného sporu a zabýval se již vlastním hodnocením věci (viz str. 10 až 32 napadeného rozhodnutí) včetně uvedení doplněných skutečností po dřívějším zrušujícím rozsudku zdejšího soudu v projednávané věci ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44 (viz str. 12 až 32 napadeného rozhodnutí). Závěrem pak žalovaný vypořádal jednotlivé odvolací námitky žalobkyně (viz str. 32 až 43 napadeného rozhodnutí). Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je přitom z hlediska jeho přezkoumatelnosti nepochybně možné vysledovat úsudek žalovaného ve věci samé, jakož i závěry týkající se jednotlivých zjištění včetně žalobkyní předložených důkazů, přičemž je v dostatečné míře konkrétnosti konstatováno i to, proč žalovaný považoval žalobkyni vznesené odvolací námitky, a to v celém jejich komplexu, za nedůvodné. Žalovaný tak dle soudu srozumitelně a odpovídajícím způsobem popsal zjištění učiněná z žalobkyní předložených podkladů (zvláště z účetnictví a

doložených evidencí), jakož i samotná odvolací tvrzení žalobkyně, která se k nim vztahovala, a tyto skutečnosti poté zřejmým způsobem vyhodnotil.

35. Pokud tedy žalobkyně povšechně namítla, že se žalovaný dostatečně nevyjádřil k veškerým jejím námitkám (resp. tyto opomenul) a jí předloženým podkladům, pak zdejší soud neshledal toto obecné tvrzení důvodným. Soud zároveň nebyl povinen ani oprávněn za žalobkyni domýšlet konkrétní argumentaci ve smyslu jednoznačného uvedení toho kterého tvrzení či podkladu, ke kterým se žalovaný neměl řádně vyjádřit nebo se jimi zabývat, nadto v jakých specifických souvislostech relevantních pro hodnocení řešeného případu. Soud přitom v obecné rovině nevyhodnotil, že by byly odvolací námitky žalobkyně nebo jí předložené podklady v předmětném řízení žalovaným opomenuty či dezinterpretovány, resp. že by jejich obsah nebyl v rámci posouzení věci řádně uvážěn a že by na ně nebylo též odpovídajícím způsobem reagováno. V projednávaném případě soud takový obecně uvedený deficit v postupu žalovaného, resp. v samotném odůvodnění napadeného rozhodnutí, nevyhodnotil.
36. Namítanou vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů tudíž napadené rozhodnutí dle názoru soudu netrpí.
37. K tomu lze pro úplnost doplnit, že žalobkyně v rámci povšechně uplatněného žalobního tvrzení týkajícího se nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí spíše než s absencí vlastních úvah žalovaného nesouhlasila právě s jeho vlastními závěry o důvodech, pro které bylo toto rozhodnutí vydáno. To však samo o sobě jistým způsobem svědčí o přezkoumatelnosti odůvodnění napadeného rozhodnutí. Správnost či nesprávnost právních názorů žalovaného přitom není otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí, nýbrž jeho zákonnosti.
38. Následně se soud zabýval rovněž obecně uplatněným tvrzením žalobkyně stran závažných vad řízení, které dle jejího názoru spočívaly v postupu žalovaného v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu a v toliko formálním provádění důkazů či jejich dezinterpretaci v rámci celého řízení. V daném případě však bylo nutné ještě před samotným posouzením této žalobní argumentace uvážit, zda bylo možné považovat za důvodnou také námitku žalobkyně vztahující se k využití informací a důkazů získaných daňovými orgány ze souběžně vedeného trestního řízení i pro účely řízení daňového, neboť tato otázka s uvedenou problematikou v kontextu posuzovaného případu úzce souvisí.
39. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu platí, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
40. Dle § 93 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci (odst. 1). Za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů (odst. 2). Je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti (odst. 3).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

41. Z obsahu spisové dokumentace, kterou soudu předložil žalovaný, byly v této souvislosti zjištěny následující podstatné skutečnosti. Daňové orgány si v průběhu předmětného daňového řízení obstaraly mj. důkazy z paralelně probíhajícího trestního řízení – vedeného Policií České republiky pod sp. zn. KRPU-56925/TČ-2015-040081-MX a KRPU-66841/TČ-2015-040080-MX. Jednalo se zejména o protokol o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků spojené s předchozím výsledkem jednatele UNIPRO-CZECH s.r.o. Vladimíra Šťastného podle § 84 trestního řádu ze dne 19. 3. 2015, přehled dlouhodobého majetku UNIPRO-CZECH s.r.o. k období od května 2011 do prosince 2014, úřední záznam o podání vysvětlení Antonína Znamenáčka ze dne 11. 2. 2016, faktury vydané AQUATEC spol. s r. o. vůči UNIPRO-CZECH s.r.o, protokoly o výsledku svědků J. C. (technika služeb žalobkyně do července 2013), H. D. (vedoucí skladu žalobkyně v Litvínově), K. P. (účetní žalobkyně), A. G. (vedoucí skladu UNIPRO-CZECH s.r.o. do konce roku 2015), M. Š. (výkonného ředitele žalobkyně), L. P. (skladníka UNIPRO-CZECH s.r.o. do roku 2015), M. S. (hlavní účetní žalobkyně), znalecký posudek ze dne 22. 11. 2016, č. 449/58/13/2016, Ing. Petry Rackové (obor ekonomika) ve věci zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, kopii diáře zajištěného při prohlídce jiných prostor a pozemků dne 19. 3. 2015, úřední záznam o podání vysvětlení J. M. ze dne 11. 3. 2015 a pokračování protokolu o výsledku obviněného J. M. ze dne 25. 4. 2018.
42. Na tomto místě pak zdejší soud uvádí, že z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v daňovém řízení lze jako důkaz použít také listiny zachycující výpověď osoby v trestním řízení. K tomu je možno odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, v němž bylo konstatováno, že „[l]istiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: V první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 d. ř.) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení“ (srov. též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, a ze dne 16. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016-39). Na tento závěr poté Nejvyšší správní soud navázal rozsudkem ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017-78, tak že, „tyto listiny také nemohou být jediným rozhodujícím důkazem zpochybňujícím účetnictví daňového subjektu: „provedení důkazu listinou zachycující výpověď osoby v trestním řízení (...), pokud výpověď téže osoby nemohla být opětovně provedena v řízení daňovém, je omezením zásady bezprostřednosti dokazování. Není proto možné, aby takovýto důkaz, mající svůj původ v trestním řízení, byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno zpochybňující účetnictví daňového subjektu.“ (viz rozsudek NSS ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57).“

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

43. V práve projednávaném případě – po dřívějším zrušujícím rozsudku zdejšího soudu ve věci ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44 – přitom byly předmětem vyžádání listin z trestního řízení nejen z hlediska důkazní hodnoty nižší prostředky v podobě úředních záznamů o podání vysvětlení a protokol podle § 84 trestního řádu o předchozím výslechu osoby, u které byla vykonána prohlídka jiných prostor a pozemků, ale též výpovědi osob učiněné v rámci protokolů o svědecké výpovědi, protokolů o výslechu obviněného a také protokolů o hlavním líčení vedeném u zdejšího soudu v souběžně projednávané trestní věci, kterým byl (či mohl být) právní zástupce žalobkyně přítomen. Nutno současně zmínit, že co se týče z hlediska důkazní hodnoty i tzv. nižších prostředků, pak také tyto listiny lze v daňovém řízení použít, a to za splnění podmínek plynoucích z již výše odkazované judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017-78, nebo ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57). Je tedy zřejmé, že Nejvyšší správní soud nevyločil, aby v rámci daňového řízení byly i úřední záznamy pořízené v rámci trestního řízení použity jako důkazní prostředek, byť současně vyzdvihl důležitost přímých výslechů svědků v samotném daňovém řízení (srov. také rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016-39, ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71, či ze dne 31. 1. 2020, č. j. 4 Afs 408/2018-69). Zdůraznit lze i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2020, č. j. 10 Afs 293/2018-29, v němž bylo v řešeném kontextu vysloveno, že *„[s]právce daně sice měl k dispozici jen úřední záznamy o podaném vysvětlení, které zaměstnanci poskytli před zahájením stěžovatelova trestního stíhání (nikoli protokoly o jejich výslechu), to však samo o sobě nebylo na závadu. Jednak ani úřední záznamy nejsou vyloučeny z okruhu důkazních prostředků, které lze použít v daňovém řízení (podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci); (...). Nebylo na závadu, že stěžovatel nemohl klást zaměstnancům otázky – v daňovém řízení se totiž sám jejich výslechu nedomáhal. Věcné informace od zaměstnanců, které vyšly najevo v trestním řízení, stěžovatel nezpochybnil.“* Obdobně i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2023, č. j. 8 Afs 92/2022-239, uvádí, že *„...nelze bez dalšího dovodit, že výpovědi učiněné před správcem daně je vždy nutné dát přednost před obsahem protokolu o výslechu původem z trestního řízení, resp. před obsahem úředního záznamu o podání vysvětlení (rozsudek NSS sp. zn. 6 Afs 34/2017). Správní orgány mají s ohledem na zásadu volného hodnocení důkazů povinnost posuzovat důkazy jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, jakož i z hlediska jejich relevantnosti a věrohodnosti (rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, č. 1702/2008 Sb. NSS). Soud proto uzavírá, že správce daně ani žalovaný nepochybili, když za daných okolností vycházeli z obsahu úředních záznamů o podání vysvětlení či z protokolů o výslechu osob získaných v trestním řízení, jelikož při tom dbali výše uvedenou judikaturou stanovených podmínek. Důvodná proto není ani námitka, že nahrazení výslechu svědka v daňovém řízení listinami z řízení trestního není přípustné ani v případě, že dotčená osoba v daňovém řízení odmítne vypovídat.“* (srov. také např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2023, č. j. 9 Afs 187/2022-55). Z tohoto pohledu je proto povšechná námitka žalobkyně o tom, že důkazy získané z trestního řízení nemohou v předmětném daňovém řízení obstát, nedůvodná, a to bez ohledu na skutečnost, zda byly policií, popř. dalšími orgány v kontextu vedeného trestního řízení, již předmětem hodnocení, či nikoliv.
44. V rovině konkrétnosti odpovídající danému žalobnímu tvrzení tak soud v této části uzavírá, že stran naplnění judikaturou požadovaných podmínek byly podklady, které si daňové orgány v průběhu předmětného daňového řízení obstaraly z paralelně probíhajícího trestního řízení a z nichž ve svém posouzení následně vycházely, pořízeny nezávisle na

dotčeném daňovém řízení. Žalobkyně přitom nijak relevantně nenamítla, že by byly získány v rozporu se zákonem, a soud ani takový deficit z obsahu spisové dokumentace nehledal. Do sféry daňových orgánů se tyto podklady dostaly na základě výzvy adresované Policii České republiky a žalobkyni byly následně též v úplnosti zpřístupněny prostřednictvím sdělení daňových orgánů (viz sdělení správce daně ze dne 19. 9. 2022) učiněné ve smyslu závěru vysloveného dřívejším zrušujícím rozsudkem zdejšího soudu ve věci ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44, jakož i dále v rámci seznámení žalobkyně se zjištěnými skutečnostmi včetně možnosti nahlédnout do spisové dokumentace, přičemž jí tak bylo umožněno se k veškerým skutečnostem (zjištěním) v odvolacím řízení vyjádřit a případně navrhnout i další důkazní prostředky. Dle soudu tedy v nadepsaném kontextu nedošlo k popření zásady přítomnosti při dokazování a k zásahu do procesních práv žalobkyně.

45. Podstatným je poté ve věci zdůraznit i fakt, že trestní řízení na rozdíl od řízení daňového sleduje odlišné cíle, a jsou to proto daňové orgány, kdo je podle § 8 odst. 1 daňového řádu primárně odpovědný za posouzení všech důkazů, a to i získaných od jiných orgánů veřejné moci, jednotlivě i ve vzájemné souvislosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2023, č. j. 8 Afs 92/2022-239).
46. Jak už bylo dříve zmíněno, žalobkyně v podané žalobě ve zcela obecné rovině také namítla, že žalovaný ve věci postupoval v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu, když nedbal na zachování jejích práv v daňovém řízení a neposuzoval důkazy jí navržené způsobem, aby došlo ke správnému zjištění výše daňové povinnosti. Zdejší soud v tomto kontextu považuje za potřebné připomenout, že řízení o žalobě ve správním soudnictví je ovládáno mj. i zásadou dispozicní. Obsah, rozsah a kvalita daného žalobního tvrzení tak předurčovaly intenzitu soudního přezkumu, přičemž soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobkyni či dohledávat důkazní prostředky svědčící v její prospěch. Soud se proto uvedeným tvrzením mohl zabývat pouze v toliko nastíněné rovině, přičemž jej v dané věci neshledal důvodným. Z obsahu napadeného rozhodnutí ve spojení s vlastním obsahem spisové dokumentace je totiž dle soudu zřejmé, že daňové orgány ve věci hodnotily veškeré důkazy jednotlivě i ve vzájemné souvislosti dle § 8 odst. 1 daňového řádu. Soud pak v posuzovaném případě nevyhodnotil, že by žalovaný nedbal na zachování práv žalobkyně či že by nějakou pro věc rozhodnou skutečnost opomenul (popř. ji dezinterpretoval), resp. že by řádně a v úplnosti nezohlednil veškeré relevantní informace, a dospěl tak k nesprávným skutkovým zjištěním. Ostatně ani sama žalobkyně nijak neoznačila konkrétní práva, která jí neměla být postupem žalovaného zachována, a stejně tak nespecifikovala ani žádný žalovaným nezohledněný důkaz. Žalobkyní pouze povšechně uvedené porušení jejích procesních práv tak dle názoru soudu v řešené věci nevyplynulo, resp. takový nedostatek v postupu žalovaného zdejší soud nevyhodnotil.
47. Soud se následně zabýval samotným předmětem sporu mezi žalobkyní a žalovaným, kterým byla v zásadě otázka, zda žalobkyně u dotčených přijatých plnění od UNIPRO-CZECH s.r.o. unesla důkazní břemeno – konkrétně stran toho, zda došlo k faktickému přijetí zdanitelných plnění (pronájem sad lešení) od shora jmenované společnosti, a tedy zda bylo žalobkyní prokázáno, že uplatněné náklady za předmětný pronájem lešení v celkové výši 2 628 000 Kč za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014 a ve výši 2 628 000 Kč za zdaňovací období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 byly oprávněně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
48. Ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

vyžaduje-li to průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Dle odst. 5 písm. c) odkazovaného ustanovení správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

49. Podle § 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů, zároveň platí, že výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
50. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu přitom plyne, že aby byl výdaj daňově účinný ve smyslu dříve citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů, musí být splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Současně je v případě pochybností na daňovém subjektu, aby prokázal, že výdaj skutečně vynaložil tak, jak deklaroval na příslušném dokladu ve svém účetnictví (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 74/2009-111, ze dne 10. 2. 2016, č. j. 6 Afs 15/2015-31, ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 342/2020-48, nebo ze dne 10. 11. 2021, č. j. 10 Afs 34/2021-76).
51. Stejně tak Nejvyšší správní soud opakovaně judikuje, že i přes formální bezvadnost předložených účetních dokladů mohou správci daně vzniknout pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví nebo jiné evidence (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 75/2012-46, ze dne 18. 7. 2019, č. j. 3 Afs 270/2017-31, či ze dne 23. 9. 2020, č. j. 2 Afs 229/2018-54).
52. Otázkou rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se pak ve své judikatuře již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Odkázat lze například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, ve kterém popsal rozložení důkazního břemene následovně: *„Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). (...) Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy.“* (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, nebo ze dne 15. 11. 2022, č. j. 7 Afs 139/2022-41). Daňový subjekt je přitom povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, nebo ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 30/2017-30). Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125).
53. Prokázání příslušného výdaje je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním. Proto ani doklady se všemi

požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Nejsou tedy rozhodné jen formální náležitosti předloženého účetnictví, ale stav faktický (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41, ze dne 21. 2. 2019, č. j. 1 Afs 276/2018-47, ze dne 27. 9. 2022, č. j. 2 Afs 190/2020-42, či ze dne 29. 6. 2022, č. j. 10 Afs 420/2021-46). Jak ostatně vyslovil Ústavní soud už v usnesení ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. III. ÚS 365/04: *„Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který je simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotněprávního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“* Poukázat je možno také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 5 Afs 62/2017-31, dle kterého *„samotné předložení daňových dokladů daňovým subjektem nevede bez dalšího k unesení důkazního břemene. Existence formálně bezvadných dokladů totiž sama o sobě nemůže vyvrátit pochybnosti správce daně ohledně poskytnutých výkonů (činností) stěžovateli uvedenými společnostmi, tedy zda výdaje za tyto služby byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. V uvedeném směru bylo břemeno důkazní ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu na straně stěžovatele.“* (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 102/2012-54).

54. I když tedy daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu poté správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně 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 pochyby (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti pak daňový subjekt zpravidla bude prokazovat jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49, ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015-70, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60, ze dne 21. 2. 2019, č. j. 1 Afs 276/2018-47, nebo ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019-59). Jestliže tedy daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na § 92 odst. 5 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že

rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné. K tomu je případným poukázat i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2022, č. j. 7 Afs 382/2020-32, v němž bylo uvedeno, že „*prokázání nároku na uplatnění daňové účinných výdajů z přijatých zdanitelných plnění ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, patří mezi povinnosti podnikatele jako daňového subjektu. (...) Povinností daňového subjektu je zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zjišťovat si potřebné podklady pro případ, hodlal-li by uplatnit daňové výdaje podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37).*“ Volba důkazních prostředků, kterými daňový subjekt svá tvrzení prokáže, je tedy pouze na jeho úvaze a není povinností správce daně mu sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně soulad daňových dokladů se skutečností prokázat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2009, č. j. 1 Afs 63/2009-102). Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, též konstatoval, že „*[j]e přitom zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání.*“

55. Při aplikaci uvedených právních závěrů na relevantní okolnosti nyní projednávaného případu tak zdejší soud uvádí, že daňové orgány dostaly shora citovaným zákonným požadavkům, když uzavřely, že žalobkyně v průběhu předmětného daňového řízení nepředložila takové důkazy, kterými by prokázala, že došlo k faktickému přijetí dotčených zdanitelných plnění od UNIPRO-CZECH s.r.o., a žalobkyně tak neprokázala, že uplatněné náklady za předmětný pronájem lešení za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014 a zdaňovací období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 byly oprávněně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
56. K tomu soud ve světle značně obecné žalobní argumentace pro stručnost odkazuje na vlastní posouzení dané věci žalovaným včetně rekapitulace postupu daňových orgánů a jednotlivých zjištění učiněných v rámci daňového řízení, která byla žalovaným odpovídajícím způsobem provedena v napadeném rozhodnutí.
57. Na tomto místě je pak třeba uvést, že s ohledem na fakt, že se předmět daného plnění dodavatele UNIPRO-CZECH s.r.o. neshodoval s jeho předmětem podnikání – tj. fakticky prodej domácích potřeb, a naopak žalobkyně měla v předmětu podnikání montáž a demontáž technologických lešení, vznikly u dotčených zdanitelných plnění správci daně pochybnosti o skutečném stavu věci – resp. o daňové uznatelnosti žalobkyní uplatněných nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Správce daně tak v řešeném případě vydal vůči žalobkyni dne 13. 3. 2017 výzvu k prokázání skutečností, ve které vyjádřil nadepsanou pochybnost a vyzval žalobkyni k prokázání toho, že uplatněné náklady na pronájem předmětného lešení oprávněně vynaložila na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s výše odkazovaným ustanovení zákona o daních z příjmů. V odpovědi na tuto výzvu žalobkyně doložila účetnictví dodavatele UNIPRO-CZECH s.r.o. a dále dokumentaci nazvanou „*Používání lešeňových konstrukcí ve společnosti Euromont lešení spol. s.r.o. za hospodářský rok 2013 – 2014*“ a „*hospodářský rok 2014 – 2015*“, která informovala zejména o žalobkyní realizovaných zakázkách v jednotlivých letech a obsahovala též fotodokumentaci těchto akcí.
58. Dle žalovaného nicméně žalobkyní předložené listiny neodstranily pochybnosti správce daně, jež byly seznatelným způsobem vyjádřeny v poukazované výzvě, a to vzhledem ke skutečnostem, které správce daně zjistil i z jiného daňového řízení – konkrétně v rámci

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

daňové kontroly u žalobkyně za zdaňovací období od 1. 4. 2012 do 31. 3. 2013. V tomto kontextu žalovaný popsal, že správce daně již dříve vyzval AQUATEC spol. s r.o., v likvidaci (dále jen „AQUATEC spol. s r.o.“), k poskytnutí důkazních prostředků vztahujících se k obchodní spolupráci s žalobkyní a UNIPRO-CZECH s.r.o., neboť dle tvrzení žalobkyně UNIPRO-CZECH s.r.o. zakoupila od AQUATEC spol. s r.o., 98 sad trubkového lešení a z toho 60 sad bylo pronajímáno právě žalobkyni. AQUATEC spol. s r.o. přitom vůči správci daně neplnila zákonné povinnosti (resp. byla nekontaktní) a od zdaňovacího období měsíce ledna roku 2012 nepodávala přiznání k DPH.

59. Správce daně si též z trestního spisu vedeného pod sp. zn. KRPU-56925/TČ-2015-040081-MX vyžádal úřední záznam ze dne 11. 2. 2016 o podání vysvětlení Antonína Znamenáčka, který vykonával funkci jednatele společnosti AQUATECH spol. s r.o., avšak toliko jako tzv. „bílý kuň“, jak vyplynulo z daného úředního záznamu, přičemž tato osoba uvedla, že jí UNIPRO-CZECH s.r.o. nebyla známa a o jejích obchodech s AQUATECH spol. s r.o. rovněž nic neví a v tomto ohledu ani nevystavoval a nepodepisoval žádné doklady. Správce daně také ze souběžně vedené trestní věci týkající se rozsáhlé daňové kriminality v souvislosti s obchody UNIPRO-CZECH s.r.o., konkrétně spočívající ve vystavování fiktivních faktur za účelem daňové optimalizace dalších daňových subjektů zapojených do řetězce, obstaral protokol o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků spojené s předchozím výsledkem jednatele společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o., ze dne 19. 3. 2015, v rámci něhož Vladimír Šťastný jako jednatel této společnosti mj. vypověděl, že ho pan M. oslovil s nabídkou vystavení fiktivních faktur od dodavatelských společností k možnosti uplatnění odpočtu na DPH. Vladimír Šťastný měl dluhy, a proto tuto nabídku přijal, přičemž uvedl, že má fiktivně naskladněno zboží za 9,5 mil. Kč, avšak jej fyzicky nikdy neměl. Pan M. měl zajišťovat fiktivní faktury od RUMIT PLUS s.r.o. a O.T.A. s.r.o. S panem M. nadto řešil půjčku peněz, avšak ten mu finance nezajistil. Fyzicky znal pana M. od roku 2014, ale spolupráce s ním probíhala již od roku 2004, neboť měl Vladimír Šťastný dluh ve výši cca 9 mil. Kč u osoby, kterou se bál jmenovat. Tato osoba přitom po Vladimíru Šťastném požadovala, aby s panem M. začal „dělat“. Vladimír Šťastný tedy přijímal fiktivní faktury od pana M. od RUMIT PLUS s.r.o. a O.T.A. s.r.o. Pan M. všechny doklady nosil přímo paní M., a tudíž s ním Vladimír Šťastný nepřišel do kontaktu. Na fakturách bylo zboží, které měla UNIPRO-CZECH s.r.o. nakoupit, ale fyzicky neexistovalo (resp. nebylo přijato). Toto zboží tak bylo fiktivně naskladněno a další měsíc fiktivně prodáno, přičemž Vladimír Šťastný nechal u paní M. vystavit fiktivní fakturu o prodeji, která byla založena do účetnictví. Na jakou společnost měla být ta která faktura vystavena, mu sdělila osoba, které dlužil peníze, přičemž si tyto faktury odnášel pan M., který naproti tomu přinesl dodací listy a další dokumenty. Tyto společnosti Vladimír Šťastný neznal. Vladimír Šťastný zároveň popsal i způsob nakládání s penězi z těchto fiktivních obchodů. Uvedl též, že veškeré zboží, které má UNIPRO-CZECH s.r.o., je ve skladu – tj. v místě prohlídky jiných prostor a pozemků (Litvínov), přičemž jiný sklad jmenovaná společnost nemá a u prodejny v Teplicích sklad není (pouze vystavené prodávané zboží). Podle Vladimíra Šťastného přitom bylo ve skladu pouze jím běžně obchodované zboží – tj. kuchyňské potřeby, nikoliv tedy zboží z fiktivních faktur. Při předmětné prohlídce skladových prostor pak byl mj. zajištěn i soupis skladových položek RUMIT PLUS s.r.o., O.T.A. s.r.o. a AQUATECH spol. s r.o.
60. Ze spisové dokumentace se dále podává, že správce daně provedl dne 8. 6. 2016 výsledky svědků S. (skladnice žalobkyně) a B. (vedoucího výroby žalobkyně). Svědkyně S. přitom do protokolu o výsledku svědka podle § 96 daňového řádu vypověděla, že jí bylo panem

Wagnerem (tehdejší jednatel žalobkyně) sděleno, že se půjčuje lešení od UNIPRO-CZECH s.r.o. a bude se navážet do skladu v Lomu. Zda si půjčuje žalobkyně lešení také od jiných společností, svědkyně nevěděla. Předmětné lešení do majetku žalobkyně nenaskladnila, neboť mělo být ve stavu zapůjčeném. Toto lešení od UNIPRO-CZECH s.r.o. zároveň nemělo být nijak označeno, přičemž bylo smícháno s lešením žalobkyně. Množství zapůjčeného lešení svědkyně nijak neevidovala. Uvedla, že se mělo jednat o celé sady, avšak následně pokračovala, že na autech byly předávány pouze trubky. Žádný doklad k lešení žalobkyně neobdržela, přičemž doplnila, že u vyskladnění z auta nebyla, měla jen informaci, že se vyskladňuje auto z UNIPRO-CZECH s.r.o. „a dívala se“. Samotné předávce měl být přítomen pouze pan T., který svědkyni o předávce informoval, ten však už nežije. Svědek B. pak do protokolu o výsledku svědka podle § 96 daňového řádu vypověděl, že název UNIPRO-CZECH s.r.o. při poradách zaslechl a spojuje jej s dodávkou trubkového lešení. U obchodních jednání s UNIPRO-CZECH s.r.o. nicméně nikdy nebyl a nebyl přítomen ani převzetí zboží. Uvedl však, že „několikrát fyzicky viděl vykládání trubkového lešení ve skladech v Lomu a při kontrolní činnosti“. Dopravce tohoto zboží svědek neznal, nevěděl množství tohoto zboží a nedisponoval ani s žádnými doklady stran daného zboží.

61. Poukázat je dále nutno na obsah protokolu o výsledku svědka dle § 96 daňového řádu ze dne 15. 3. 2018, ze kterého vyplývá, že Vladimír Šťastný (jednatel společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o.) potvrdil, že písemnost nadepsanou jako „Čestné prohlášení“ ze dne 29. 1. 2018 vyhotovil, podepsal a poskytl žalobkyni, aby ji předložila jako důkazní prostředek. Následně uvedl, že je obsah této písemnosti pravdivý. Dále ve věci odmítl vypovídat z důvodu trestního stíhání jeho osoby a UNIPRO-CZECH s.r.o. Odkázal též na dokumentaci uloženou u Policie České republiky a Finančního úřadu v Litvínově, přičemž zmínil, že faktury vystavené za pronájem lešení nebyly fiktivní. Ke své výpovědi ze dne 19. 3. 2015 poté zmínil, že „to nebyla výpověď za prvé, polovina věcí z toho se nezakládá na pravdě, neřekl jsem to celé, řada věcí se nezakládá na pravdě, řada věcí byla překroucena a vytržena z kontextu. Podepisoval jsem to v situaci, kdy tam bylo hodně lidí kolem nás, neměl jsem možnost se najít, ani možnost inzulinu a pak mi dali podepsat papíry, které jsem v této situaci nečetl.“ Z odkazované písemnosti nadepsané jako „Čestné prohlášení“ ze dne 29. 1. 2018 se pak zejména podává prohlášení Vladimíra Šťastného, že není pravdou, že by společnost UNIPRO-CZECH s.r.o. vystavovala žalobkyni jakékoliv faktury za fiktivní dodání neexistujícího trubkového lešení, a to v jakémkoliv období, ale naopak vždy přijímala finanční plnění od žalobkyně na základě toho, že této společnosti reálně pronajímala 60 kompletních sad použitého trubkového lešení. Lešení bylo posléze v roce 2015 odprodáno. Jmenovaný zde také uvedl, že v minulosti obchodoval se zbožím a dodával ho různým společnostem. Jednalo se převážně o železářské a kuchyňské zboží, ale obchodoval i s jinými komoditami (kovy, dřevo, trubkové lešení). Některé zboží přitom získal od třetích osob a v takových případech doklady opatřil samostatně, kdy jako dodavatelé na těchto opatřených dokladech byly uvedeny podnikatelské subjekty, které nebyly fakticky jeho dodavateli. O původ pořízeného zboží se nezajímal, uvedené doklady potřeboval zejména pro účetní a daňové účely. Jména osob a subjektů, které mu dodávaly zboží a materiál bez dokladů, nemůže Vladimír Šťastný uvést. Závěrem k dodávkám trubkového lešení pro žalobkyni prohlásil, že tyto realizoval na základě poptávky pro zajištění minimálně 60 sad trubkového lešení, kterou akceptoval a zajistil způsobem, jak už popsál dříve.
62. V daňovém spisu se též nachází důkazní prostředky získané od Policie České republiky z trestního řízení vedeného pod sp. zn. KRPU-66841/TČ-2015-040080-MX, a to svědecké výpovědi zaměstnanců žalobkyně a UNIPRO-CZECH s.r.o., znalecké posudky včetně

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

příloh, vyhodnocení stop Policie České republiky a kopie diáře zajištěného při prohlídce jiných prostor a pozemků dne 19. 3. 2015.

63. Z protokolu o výsledku svědka J. C. (technika služeb žalobkyně do července 2013) ze dne 9. 1. 2018 přitom vyplynulo, že nákup lešení zajišťoval pan Wagner (tehdejší jednatel žalobkyně). Dle názoru svědka byla jediným dodavatelem zapůjčeného lešení společnost Lavel, později i společnost BIS CZECH. Obchody s UNIPRO-CZECH s.r.o. svědek nezajišťoval a ani tuto firmu neznal.
64. Svědkyně H. D. (vedoucí centrálního skladu žalobkyně v Litvínově) v protokolu o výsledku svědka ze dne 23. 11. 2017 vypověděla, že žalobkyně především používala systém lešení Layher od společnosti Lavel. Dále uvedla, že žalobkyně používala i trubkové lešení, které sice bylo evidováno, ale na stavbách ho řezou a upravují dle potřeby. Svědkyně údaje o tom, od koho bylo trubkové lešení zakoupeno či pronajato, neevidovala. Svědkyně dále sdělila, že ve skladu nerozlišuje, zda je lešení ve vlastnictví žalobkyně, nebo pronajaté, pouze ho rozděluje na lešení systému Layher a trubkové. Ke společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o. zmínila, že tuto společnost nezná a nepřišla s ní nikdy do kontaktu. Historie pohybu lešení od UNIPRO-CZECH s.r.o. dle jejího názoru neexistuje, s tímto lešením se svědkyně nikdy nesetkala a žádné informace o něm neměla.
65. Z protokolu o výsledku svědka K. P. (účetní žalobkyně od května 2013) ze dne 13. 12. 2017 se poté podává, že faktury schvaloval pan Wagner (tehdejší jednatel žalobkyně). Svědkyně též popsala postup zaúčtování přijatých faktur. O nákupu či pronájmu lešení rozhodoval pan Wagner, ale od koho se lešení nakupovalo, svědkyně nevěděla. Od UNIPRO-CZECH s.r.o. dle svědkyně přicházely faktury jednou měsíčně, přičemž pro tuto společnost svědkyně nevystavovala žádnou fakturu za dopravu za roky 2013 až 2015. Faktury od jmenované společnosti se podle svědkyně týkaly pronájmu lešení, alespoň takto to bylo uvedeno v jejich obsahu. Se zástupci UNIPRO-CZECH s.r.o. se neznala a nikdy se se nimi nesetkala. K fakturám od UNIPRO-CZECH s.r.o. včetně příloh předloženým Policií České republiky uvedla, že věcnou správnost těchto faktur stvrdil svým podpisem pan Wagner.
66. Z protokolu o výsledku svědka A. G. (vedoucí skladu UNIPRO-CZECH s.r.o. do konce roku 2015) ze dne 20. 11. 2017 je zřejmé, že její pracovní náplní bylo mj. vyřizování reklamace zboží ze skladu, přičemž se jednalo o kuchyňské a koupelnové doplňky. Stran zboží ve skladu v Litvínově a na prodejně v Teplicích žádné dokumenty nevytvářela; neměla ani přístup do počítače. Ve skladu dle svědkyně nebylo jiné zboží než kuchyňské a koupelnové doplňky (popř. drobnosti jako deštníky apod.); k tomuto zboží měla přístup a veškeré zboží ve skladu viděla. Jiný sklad UNIPRO-CZECH s.r.o. dle svědkyně nepoužívala, přičemž lešení (popř. plechy, fošny, prkna či balící role) ve skladu nikdy neviděla a nesetkala se ani s žádnou dokumentací týkající se takového zboží. Do skladu UNIPRO-CZECH s.r.o. by se ostatně ani takové zboží (tj. sady lešení) podle svědkyně nevešlo. U UNIPRO-CZECH s.r.o. dle jejího tvrzení pracoval ještě pan P. pan Šťastný, paní Š. a paní, která překládala návody ke zboží; ke konci roku 2015 to byli jen 4 lidé.
67. Svědek M. Š. (výkonný ředitel žalobkyně) v protokolu o výsledku svědka ze dne 20. 11. 2017 nejprve popsal personální strukturu žalobkyně a náplň jeho činností. Následně uvedl, že půjčovnou pro žalobkyni byla u typu lešení Layher společnost Lavel. Dále lešení žalobkyně zapůjčuje také od společnosti BIS CZECH. Svědek též popsal interní postup v případě zápůjčky lešení žalobkyní. Žalobkyně měla dle svědka přehled o tom, co bylo vyvezeno za zboží na konkrétní zakázku, avšak neměla přesný přehled toho, kolik materiálu ve

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

skutečnosti vlastní; jednalo se pouze o přehled kolik by dle skladové evidence měli vlastnit materiálu. Žalobkyně pak dle svědka nebyla schopna udělat inventuru lešení, resp. na tuto činnost rezignovala, přičemž lešení v pronájmu značeno nijak není. K obchodům s UNIPRO-CZECH s.r.o. svědek vypověděl, že pokud ví, tak s touto společností měli obchodovat s černým lešením, nicméně se o UNIPRO-CZECH s.r.o. poprvé dověděl až po razii Policie České republiky u žalobkyně. Na UNIPRO-CZECH s.r.o. se zeptal konkrétně pana Wagnera (tehdejšího jednatele žalobkyně), který mu sdělil, že šlo o společnost, od které má žalobkyně lešení (60 sad). Černé lešení přitom pro svědka představovalo spíše spotřební materiál, a tudíž neřešil, kde jej žalobkyně nakoupila či pronajala, neměl důvod tuto informaci zjišťovat.

68. Svědek L. P. (skladník UNIPRO-CZECH s.r.o. do roku 2015) v protokolu o výsledku svědka ze dne 20. 11. 2017 vypověděl, že náplní jeho pracovní činnosti bylo zajišťovat dovoz zboží – kuchyňského vybavení ze zahraničí, přičemž pracoval též ve skladu v Litvínově a na prodejně v Teplicích (mj. byl i řidičem služební dodávky a služebního osobního automobilu). Žádnou dokumentaci či skladovou evidenci UNIPRO-CZECH s.r.o. nevedl. Ve skladu UNIPRO-CZECH s.r.o. byly dle svědka jen věci do domácnosti – tj. kuchyňský a jiný drobný sortiment; žádné lešení (popř. podlahy, plechy a fošny) se zde nenacházelo a svědek se s takovým zbožím u UNIPRO-CZECH s.r.o. nikdy nesetkal. V UNIPRO-CZECH s.r.o. podle svědka pracovali vyjma jeho osoby ještě pan Šťastný, paní Š., paní G. a paní M. O pronájmech zboží UNIPRO-CZECH s.r.o. svědek nic nevěděl. Z jeho výpovědi též vyplynulo, že je s panem Šťastným (jednatelem UNIPRO-CZECH s.r.o.) v kontaktu, ale jen soukromě, přičemž svědek dále pracoval pro Z. U. (tj. jeden z obviněných v souběžně vedeném trestním řízení a dle zjištění daňových orgánů člen dozorčí rady společnosti BIS Euromont a.s., dříve EUROMONT GROUP a.s.).
69. Z protokolu o výsledku svědka M. S. (hlavní účetní žalobkyně) ze dne 13. 12. 2017 se pak podávají postupy zaúčtování faktur až do jejich zaplacení po odsouhlasení panem Wagnerem (tehdejším jednatelem žalobkyně). O nákupu či pronájmu lešení v letech 2007 až 2015 dle svědkyně rozhodoval pan Wagner nebo pan M. UNIPRO-CZECH s.r.o. svědkyně zná z došlých faktur; se zástupci této společnosti se nesetkala, přičemž sdělila, že fakturu za dopravu lešení společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o. nevystavovala. Za věcnou správnost přijatých faktur zodpovídal podle svědkyně pan Wagner, rovněž tak i za jejich proplacení.
70. V daňovém spisu se dále nachází i znalecký posudek ze dne 22. 11. 2016, č. 449/58/13/2016, Ing. Petry Rackové (obor ekonomika) ve věci zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, a to včetně příloh, z něhož mj. plyne, že UNIPRO-CZECH s.r.o. měla na základě znalkyni dodaných podkladů v letech 2007 až březen 2015 nakoupit lešení od O.T.A. spol. s r.o., RUMIT PLUS s.r.o. a AQUATEC spol. s r.o. V případě porovnání došlých faktur a nákupů spojených s pronájmem sad lešení pak dle znalkyně nemohla UNIPRO-CZECH s.r.o. realizovat všechny pronájmy dle vydaných faktur, přičemž bylo pro konkrétní období v příloze znaleckého posudku zřejmým způsobem popsáno i to, kolik sad nemohlo být jmenovanou společností vůbec pronajato (tj. o kolik sad byla tzv. v mínusu).
71. Zmínit je možno i obsah kopie diáře zajištěného při prohlídce jiných prostor a pozemků u UNIPRO-CZECH s.r.o. dne 19. 3. 2015, ze kterého jsou zřejmé názvy firem (mj. AQUATEC) a různé částky, jakož i půjčky a jejich splácení různým osobám nebo společností v řádech milionů korun. Jedná se o ručně psané poznámky vztahující se k letům 2010 až 2012 týkající se dluhů, půjček a způsobu splácení k jednotlivým dnům či měsícům. Předmětné poznámky jsou přitom ponejvíce nadepsány slovem „Lešení“, přičemž

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

se zde k určitým finančním částkám uvádí osoby „Z.“, „U.“ či „Z. U.“, „S.“ a „V.“. Zjevné jsou též výpočty stran výše DPH z celkových částek a částky rovnající se 10 % z celkových částek.

72. Ve spisové dokumentaci se též nachází úřední záznam o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 6 trestního řádu J. M. ze dne 11. 3. 2015 ve věci podezření z trestného činu, z něhož se podává, že se J. M. dobrovolně dostavil na Policii České republiky, aby se doznal ke skutkům, které spáchal. Po úvodu, který nesouvisel s nyní posuzovaným případem, J. M. dále uvedl, že spáchal také „*podvody na fakturách a daních*“. Tuto hospodářskou trestnou činnost měl přitom provádět s panem Šťastným z UNIPRO-CZECH s.r.o. Zároveň popsal, že se jedná o společnost se sídlem v Litvínově, která prodává nádobí. Uvedl, že se s panem Šťastným opakovaně každý měsíc (někdy i vícekrát) scházel z důvodu předání peněz za danou trestnou činnost, přičemž J. M. panu Šťastnému předával faktury a dodací listy. Tato činnost měla již od roku 1998 spočívat v tom, že vystavil faktury pro UNIPRO-CZECH s.r.o. od společnosti RUMIT PLUS s.r.o., na které si následně pan Šťastný uplatnil DPH. Společnost RUMIT PLUS s.r.o. dle J. M. existuje, ale nemá s předmětnou věcí nic společného, neboť si tuto měl jmenovaný vybrat zcela náhodně, přičemž si razítko nechal vyrobit. J. M. tedy vyrobil fiktivní faktury a dodací listy a poté je předával panu Šťastnému, jenž mu následně dával peníze ve výši 10 % fakturované částky. Vzhledem k tomu, že ho pan Šťastný dle jeho slov začal okrádat, chtěl s tím J. M. skončit, a proto se bez předvolání dostavil sám na Policii České republiky udat pana Šťastného. Svou provizi z této činnosti odhadl na několik milionů Kč. Závěrem J. M. Policii České republiky předložil disk se vzorem faktur a dodacích listů, dvě vyrobené faktury (nepodepsané) a výdajové pokladní lístky, které podepisovala účetní UNIPRO-CZECH s.r.o. paní M. v její kanceláři, kterou měla v sídle společnosti EUROMONT, neboť dle J. M. vedla účetnictví několika firem. Peníze mu zpravidla dával pan Šťastný, někdy je přebíral právě u jmenované účetní.
73. Dále je třeba poukázat i na obsah pokračování protokolu o výsledku obviněného J. M. ze dne 25. 4. 2018, z něhož se podává, že se J. M. seznámil se Z. U. a vyráběl pro něj falešné faktury za 10 % z celkové částky faktury, a to od roku 1998 až do doby, kdy se přišel udat. Pan U. po něm chtěl, aby dále vyráběl fiktivní faktury pro pana Šťastného. Obsah fiktivních faktur mu specifikoval pan U., přičemž faktury byly „*psány*“ na trubkové lešení a fošny. UNIPRO-CZECH s.r.o. podle J. M. ovládal pan U., neboť mu pan Šťastný dlužil peníze. UNIPRO-CZECH s.r.o. byla jediným odběratelem fiktivních faktur od J. M. J. M. zároveň popsal vztahy mezi panem U., panem Šťastným a paní M. včetně toho, jak se vyvíjelo nakládání s penězi UNIPRO-CZECH s.r.o. Zmínil též konkrétní dluhy pana Šťastného u pana U. Pan Šťastný si dle J. M. vše evidoval – seznam fiktivních faktur, jejich objem, dluhy a výpočet 10 % z fakturované částky. UNIPRO-CZECH s.r.o. prodávalo dle J. M. nádobí (naposledy v prodejně v Teplicích), avšak fiktivní doklady se nikdy „*nedělaly*“ na nádobí, ale na lešení a fošny, neboť s tím pan U. „*dále nakládal*“. Pan U. a pan Šťastný po J. M. měli chtít, aby změnil společnost RUMIT PLUS s.r.o. na jinou, později proto využil i společnost O.T.A. s.r.o., kterou si náhodně vyhledal a nechal si opět vyrobit razítko. UNIPRO-CZECH s.r.o. byla dle J. M. vystavěna na podvodech na DPH, stejně jako před rokem 1998 společnost EUROMONT. S panem U. J. M. poslední dva roky před udáním pana Šťastného již nekomunikoval, pouze s panem Šťastným a paní M. Podle J. M. měl pan U. mj. spolupracovat i s panem Wagnerem, který se „*věnuje lešení*“. Uvedl také, že vystavoval fiktivní faktury na lešení a fošny i za společnost VHV Stavby CV, na což zapomněl; AQUATEC spol. s r.o. a Metal Fox Trade s.r.o. neznal.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

74. Ve spisové dokumentaci je poté založen i protokol o hlavním líčení ze dne 13. 7. až 15. 7. 2020 v souběžně vedené trestní věci, v rámci kterého pan Šťastný odmítl vypovídat, avšak se současně vyjádřil k obžalobě, když uvedl, že se v souvislosti s UNIPRO-CZECH s.r.o. nedopouštěl trestné činnosti ani se na ní nepodílel. Dále namítl průběh domovní prohlídky a prohlídky jiných prostor a pozemků u UNIPRO-CZECH s.r.o. dne 19. 3. 2015. Zmínil též historii svého podnikání, které považoval vždy za řádné. K jednáním mezi ním, panem M. a společností RUMIT se „*nechtěl příliš vyjadřovat*“, přičemž doplnil, že mu od roku 2000 „*něco říká*“ pouze společnost RUMIT, nikoliv pan M. Zároveň však uvedl, že s panem M. spolupracoval v letech 2013 až 2014, neboť potřeboval dodat „*nějaké zboží*“. Pana U. pan Šťastný znal od roku 1997, přičemž mu dlužil částku 9 mil. Kč. Stran svého podnikání se pan Šťastný obdobně vyjádřil i při hlavním líčení dne 2. 11. 2021, přičemž odmítl, že by při své podnikatelské činnosti jednal protiprávně.
75. V rámci téhož hlavního líčení J. M. nejprve popsal svoji spolupráci s panem U. na vytváření fiktivních faktur na lešení včetně stanovení „*provize*“ a schůzek v sídle společnosti EUROMONT. Upřesnil, že fiktivní faktury pro „*původní UNIPRO*“ řešil s panem U. S panem Šťastným se fyzicky setkal až někdy v letech 2013 až 2014. O pokračování v jeho činnosti s UNIPRO-CZECH s.r.o. mu řekl rovněž pan U. S UNIPRO-CZECH s.r.o. pak J. M. „*spolupracoval*“ prostřednictvím společností RUMIT, O.T.A. a VHV. Se společnostmi AQUATEC a Metal Fox Trade neměl mít nic společného. Následně J. M. uvedl, že v roce 2011 až 2012 skončilo vystavování fiktivních faktur s panem U. a poté paní M. nechal telefonní číslo s tím, „*aby se mu případně pan Šťastný ozval, kdyby něco potřeboval a on se mu asi za půl roku ozval*“. Dále J. M. sdělil, že už ani neví, zda tam figurovaly další společnosti, neboť „*těch faktur bylo hodně*“. J. M. též zmínil vztah pana Šťastného a pana U., resp. dluh pana Šťastného vůči panu U. Spolupráce J. M. s panem Šťastným poté probíhala tak, že mu měl pan Šťastný vyplácet z fiktivních faktur 10 % „*provizi*“. Dotčené faktury přitom neměly reálné opodstatnění, nikdy nebylo nic dodáno. Dle J. M. rozhodoval pan Šťastný o tom, jaké bude uvedeno plnění, jaký bude objem zboží a za jakou částku. Výše uvedené skutečnosti J. M. zopakoval i v rámci hlavního líčení dne 2. 11. 2021, přičemž zdůraznil, že se trestná činnost popsaná v obžalobě vztahující se k UNIPRO-CZECH s.r.o. zakládá na pravdě. Poukázal též na dluh pana Šťastného u pana U. a jejich fungování v rámci nakládání s fiktivními fakturami. Z protokolu o výsledku obžalovaného J. M. podle § 183a trestního řádu mimo hlavní líčení ze dne 15. 11. 2021 se pak podává, že J. M. faktury společností AQUATEC a Metal Fox Trade neměl vyhotovovat, neboť to dle jeho tvrzení byla „*práce pana Šťastného a pana U., dávali si to do účetnictví*“.
76. Při hlavním líčení dne 4. 5. 2022 paní M. popsala své působení jako účetní u společností EUROMONT GROUP a UNIPRO-CZECH s.r.o., resp. její účetní postupy. Zmínila též vztah mezi panem U. a panem Šťastným. Skladovou evidenci UNIPRO-CZECH s.r.o. paní M. v rámci své účetní činnosti „*neřešila*“ ani „*nezkoumala*“ fyzickou existenci účtovaného zboží. O reálnosti dotčených plnění tedy nevěděla, pouze zaúčtovala doklady, které obdržela, přičemž se o faktický průběh obchodů nezajímala. Závěrem pak odmítla výpověď J. M. jako nepravdivou.
77. V rámci předmětného daňového řízení byla provedena též svědecká výpověď J. M. (viz protokol o výsledku svědka podle § 96 daňového řádu ze dne 7. 2. 2024), který stran spolupráce žalobkyně s UNIPRO-CZECH s.r.o. uvedl, že se jednalo „*o celý propletenec*“, o kterém „*nic neví ani vědět nechtěl*“. K tomu doplnil, že pro něj byl důležitý pan U. a pan Šťastný; pana Wagnera neznal s tím, že o to „*nebyl zájem*“. Co se týče jeho výpovědi

zachycené na str. 22 protokolu o hlavním líčení ze dne 2. 11. 2021, J. M. uvedl, že se toto vyjádření týkalo dřívější doby, přičemž pana Wagnera svědek M. osobně nezná a nesetkali se. Z výpovědi svědka M. dále vyplynulo, že fiktivní faktury pro pana Šťastného vystavoval v letech 2013 až 2015, než se přišel udat na Policii České republiky. Společnosti, které uváděl na fiktivních fakturách, si již nepamatoval. Jím fiktivně fakturované zboží však nikdy fakticky neexistovalo. S paní M. měl svědek J. M. jednat opakovaně (v rozsahu stovek jednání), což dle něj dokládají i jí podepsané pokladní lístky. Od roku 1996 mu zadával požadavky na danou činnost pan Uhlíř za společnost EUROMONT. Fiktivní doklady byly svědkem M. „psány“ na lešení a fošny. Svědek M. nicméně nevyhloučil, že předmětné lešení nemohlo být pořízeno panem Šťastným či panem U. někde jinde.

78. Dne 17. 4. 2024 se v daném daňovém řízení uskutečnila i svědecká výpověď paní M. (viz protokol o výsledku svědka dle § 96 daňového řádu ze dne 17. 4. 2024), při které uvedená svědkyně vypověděla, že pracovala jako účetní ve společnosti EUROMONT GROUP a vedla účetnictví i UNIPRO-CZECH s.r.o. Dále sdělila, že ví, že probíhala nějaká spolupráce mezi žalobkyní a UNIPRO-CZECH s.r.o., přičemž se mělo jednat o pronájem lešení. Za tento pronájem svědkyně M. vystavovala faktury jménem UNIPRO-CZECH s.r.o. pro žalobkyni. Tyto faktury vystavovala pouze na pokyn a dle podkladů dodaných odpovědnými osobami za UNIPRO-CZECH s.r.o. – tj. paní Š. nebo pan Šťastný. Přesně si už nepamatovala, na základě jakých konkrétních podkladů vystavovala dotčené faktury za pronájem lešení. O faktickém uskutečnění pronájmu lešení mezi nadepsanými subjekty v letech 2013 až 2015 nevěděla, jednala pouze na pokyn a dle dokladů předložených jí panem Šťastným nebo paní Š. J. M. svědkyně M. nezná (resp. si ho nevybavila), pouze z obžaloby v souběžně vedené trestní věci. Následně však uvedla, že ho možná jednou nebo dvakrát viděla, když jí přinesl namísto pana Šťastného nějaké účetní doklady. Výpověď J. M. učiněnou k její osobě při hlavním líčení v paralelně vedené trestní věci odmítla jako lživou. J. M. má spojeného se společností RUMIT, ale tuto skutečnost měla svědkyně zaznamenat až v rámci zahájení vyšetřování UNIPRO-CZECH s.r.o. Pokladnu svědkyně M. vedla toliko dle doložených podkladů od paní Š., resp. pouze vystavovala pokladní doklady, ale hotovostní platby neprováděla. Svědkyně M. dále zmínila, že si již nepamatuje, od koho bylo předmětné lešení UNIPRO-CZECH s.r.o. nakoupeno a kde bylo uskladněno; zřejmě k tomu účtovala faktury od AQUATEC s.r.o.
79. Vycházejí z dříve popsanych zjištění, která byla v podrobnostech konstatována v napadeném rozhodnutí, tak dle názoru soudu žalovaný správně vyhodnotil, že žalobkyně v předmětném řízení neunesla důkazní břemeno, které na ni bylo zákonným způsobem přeneseno ve vztahu k prokázání toho, že fakticky přijala předmětná plnění (60 sad trubkového lešení za účelem jejich pronájmu) od UNIPRO-CZECH s.r.o. Ve věci tudíž nebylo prokázáno, že uplatněné náklady za pronájem lešení za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014 a zdaňovací období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 byly oprávněně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť v tomto ohledu nedisponovala relevantními důkazními prostředky. Chtěla-li žalobkyně v tomto ohledu setrvat na oprávněnosti jí uplatněných nákladů, měla jasně a srozumitelně vyjádřit pochybnosti daňových orgánů vyvrátit a prokázat, že jí ze strany UNIPRO-CZECH s.r.o. skutečně byla deklarovaná plnění poskytnuta, a to včetně rozsahu, v jakém se tak stalo. Zdejší soud se proto v posuzovaném případě ztotožnil se závěrem žalovaného, že žalobkyně právě toto důkazní břemeno neunesla. Jak totiž plyne z obsahu shora provedené rekapitulace jednotlivých zjištění (resp. z obsahu správního spisu), žalobkyní předložené a dále získané důkazní prostředky

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

neprisply k odstranění vážných a důvodných pochybností daňových orgánů ve věci. Vzhledem k naprosto obecně uplatněné žalobní argumentaci lze též v podrobnostech odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde žalovaný zcela konkrétním a přesvědčivým způsobem vyložil, jaká zjištění z předložených a získaných důkazních prostředků učinil, jak je hodnotil, a proč v jejich kontextu neshledal tvrzení žalobkyně za prokázaná (viz zejména str. 10 a násl. napadeného rozhodnutí).

80. S přihlédnutím k již dříve citovaným judikaturním závěrům a jednotlivým žalobkyní předloženým dokladům a evidencím týkajícím se obchodní činnosti žalobkyně a UNIPRO-CZECH s.r.o. je tedy možno při bližším hodnocení věci aprobovat názor žalovaného, že tyto samy o sobě nebyly způsobily prokázat, zda v nich deklarovaný dodavatel UNIPRO-CZECH s.r.o. (pozn. soudu – jiný skutkový děj ostatně žalobkyně ani nenastínila) skutečně (reálně) poskytl žalobkyni uvedená plnění. Žalobkyně tudíž daňovým orgánům ve věci nedoložila relevantní důkazní prostředky svědčící o tom, že jí tvrzený pronájem sad lešení byl fakticky realizován tak, jak bylo promítnuto do dotčených přijatých daňových dokladů. Pokud dle žalobkyní doložených výpisů z bankovního účtu byly zjištěny též úhrady mezi ní a UNIPRO-CZECH s.r.o. za pronájem lešení, pak ve smyslu už nadepsané judikatury platí, že i kdyby šlo o formálně perfektní důkazy o provedení úhrady, nebyly by přesto samy o sobě způsobily prokázat faktické přijetí plnění od konkrétní společnosti a jeho rozsah, neboť úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co konkrétně bylo skutečně zaplacené, přičemž se může např. jednat právě o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 3 Afs 216/2017-33). Jestliže žalobkyně doložila také fotodokumentaci jejích zakázek a vyjádření auditora, pak v předmětných listinách zachycené informace nijak neosvědčily fakticitu ve věci šetřených konkrétních plnění od UNIPRO-CZECH s.r.o. Tu žalobkyně nijak nedoložila ani v kontextu prostého tvrzení o tom, že plnění musela přijmout, aby mohla své zakázky realizovat, neboť tím nijak neprokázala reálné přijetí konkrétně 60 sad trubkového lešení za účelem jejich pronájmu od UNIPRO-CZECH s.r.o. Stejně tak je nutno hodnotit i sdělení žalobkyně, že disponovala prostorem a kapacitami k uskladnění dotčeného přijatého materiálu, neboť tento fakt nic nevypovídá o sporné obchodní spolupráci; ostatně žalobkyni ve věci nebylo daňovými orgány vytčeno, že by neměla na skladování sad lešení prostory či dostatečné kapacity (naproti UNIPRO-CZECH s.r.o.), když se jedná o vlastní předmět její činnosti.
81. Vážné a důvodné pochybnosti o tom, zda byla přijatá zdanitelná plnění stran pronájmu sad lešení plynoucí z dotčených daňových dokladů dodavatelskou společností UNIPRO-CZECH s.r.o. fakticky uskutečněna, se přitom zřejmým způsobem podávají už z dříve popsanych dalších zjištění daňových orgánů ve věci. Předně lze poukázat na samotný předmět podnikání UNIPRO-CZECH s.r.o. (tj. fakticky prodej kuchyňských potřeb a dalšího doplňkového sortimentu), jakož i na dříve rekapitulované skutečnosti týkající se „fungování“ AQUATEC spol. s r.o., od které dle tvrzení žalobkyně UNIPRO-CZECH s.r.o. zakoupila 98 sad trubkového lešení a z toho 60 sad bylo pronajímáno právě žalobkyni.
82. Dále je nutno poukázat na výpovědi Vladimíra Šťastného (jednatele UNIPRO-CZECH s.r.o.) učiněné před správcem daně a v rámci hlavního líčení konaného v souběžně vedené trestní věci, v nichž toliko prostým způsobem popřel značně specifické informace podávající se z protokolu o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků ze dne 19. 3. 2015. Žalovaný, vycházející z judikatury týkající se možnosti použití listiny zachycující výpověď osoby v trestním řízení jako důkazu v daňovém řízení, se pak snažil rozpory plynoucí

z výpovědi Vladimíra Štastného odpovídajícím způsobem odstranit, resp. vyjasnit, které informace korespondují s ostatními zjištěními daňových orgánů ve věci, přičemž tento postup i srozumitelně a přehledně v napadeném rozhodnutí vyložil. K tomu je třeba uvést, že při svědecké výpovědi provedené v daňovém řízení Vladimír Štastný pouze odkázal na obsah písemnosti nadepsané jako „*Čestné prohlášení*“ ze dne 29. 1. 2018, jak už bylo výše rekapitulováno. Na otázky správce daně však neodpovídal vzhledem k souběžně vedené trestní věci. Z protokolů o hlavním líčení u zdejšího soudu v poukazované trestní věci poté vyplynulo, že Vladimír Štastný v zásadě odmítl vypovídat, přičemž se vyjádřil pouze k obsahu obžaloby, když uvedl, že se v souvislosti s UNIPRO-CZECH s.r.o. trestné činnosti nedopouštěl ani se na ní nepodílel. Namítl průběh domovní prohlídky a prohlídky jiných prostor a pozemků u UNIPRO-CZECH s.r.o. dne 19. 3. 2015 a zmínil též, že se k jednáním mezi ním, J. M. a společností RUMIT „*nechce příliš vyjadřovat*“. Zároveň však konstatoval, že s J. M. spolupracoval v letech 2013 až 2014, kdy potřeboval dodat „*nějaké zboží*“. Doplnil také, že se dlouhodobě zná s panem U. a tomuto dluží částku 9 mil. Kč. V napadeném rozhodnutí poté žalovaný v této souvislosti popsal svá hodnocení stran důvodných pochybností o pronájmu sad lešení dodavatelskou společností UNIPRO-CZECH s.r.o., když zejména poukázal na fakt, že výpověď Vladimíra Štastného zaznamenaná v protokolu o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků ze dne 19. 3. 2015 byla v konkrétních okolnostech případu podepřena též zjištěními plynoucími z diáře zajištěného Policií České republiky dne 19. 3. 2015 v prostorách společnosti UNIPRO-CZECH s.r.o., jakož i zejména značně specifickými informacemi podávajícími se z výpovědi J. M. – zvláště stran vystavování fiktivních faktur konkrétně na lešení, znalosti zúčastněných subjektů, časového a místního popisu tohoto jednání, finančních vztahů jednotlivých osob v rámci dané protiprávní činnosti a jejich osobních vazeb, resp. skutečnosti v nich obsažené vzájemně, a to v opravdu specifických částech, korespondovaly. Naproti tomu žalovaný odůvodněně vyhodnotil, že z výpovědi Vladimíra Štastného následujících po provedení prohlídky jiných prostor a pozemků ze dne 19. 3. 2015 nelze považovat za ozřejmené, že fakticita předmětného obchodu tak, jak byla deklarována předloženými daňovými doklady, byla tímto prokázána, a to i v kontextu dalších učiněných zjištění. Nadto lze upozornit i na fakt, že sám Vladimír Štastný v rámci výpovědi u hlavního líčení uvedl, že se s J. M. znal, přičemž dále bez bližšího popisu zmínil, že s ním spolupracoval v letech 2013 až 2014, když „*potřeboval dodat nějaké zboží*“. Svědkyně M. poté v rámci daňového řízení i v souběžně vedené trestní věci sice odmítla tvrzení J. M. jako nepravdivá, nicméně z jejích výpovědí zároveň vyplynulo toliko to, že ze své pozice účetní nijak neřešila fakticitu dotčené obchodní činnosti – resp. existenci zboží či materiálu, o němž účtovala, neboť nemělo být její povinností tyto okolnosti zkoumat a při účtování vycházela pouze z předložených dokladů. Ani výpovědi této svědkyně proto nebylo možno osvědčit jako důkaz toho, že žalobkyně fakticky přijala předmětná plnění od UNIPRO-CZECH s.r.o.

83. Rovněž tak ostatní ve věci pořizené svědecké výpovědi (ať už v daňovém řízení či v řízení trestním), jak již byly shora v podrobnostech rekapitulovány, nepřispěly k odstranění důvodných pochybností stran faktického uskutečnění dotčeného pronájmu lešení. Z výpovědi zaměstnanců žalobkyně, jejichž výsledky byly ve věci pořizeny, totiž nevyplynulo, že by tito s jistotou a přímo svými smysly vnímali konkrétně dodání sad lešení od dodavatele UNIPRO-CZECH s.r.o. (popř. byli přítomni uzavření předmětného obchodu, příjemce, naskladnění či jinému nakládání s daným lešením). Vyslechnutí zaměstnanci žalobkyně totiž buď neměli žádné povědomí o obchodní spolupráci žalobkyně s UNIPRO-CZECH s.r.o., nebo takové povědomí měli, ale toliko zprostředkované z účtování došlých faktur, či

z doslechu (zejména až poté, co bylo u žalobkyně v této věci provedeno šetření). Vyslechnutí zaměstnanci UNIPRO-CZECH s.r.o. pak neměli žádné povědomí o obchodování této společnosti se sadami lešení, přičemž její obchodní činnost souladně popsali výhradně jako prodej kuchyňských a jiných domácích potřeb; nadto bez kapacit pro nakládání s lešenářským materiálem a jeho skladováním.

84. V kontextu nadepsaných okolností je třeba upozornit také na poukazovaný znalecký posudek včetně příloh ze dne 22. 11. 2016, č. 449/58/13/2016, Ing. Petry Rackové (obor ekonomika), který v nyní posuzovaném případě svědčí též pro důvodné pochybnosti o tom, zda byla přijatá zdanitelná plnění stran pronájmu sad lešení plynoucí z dotčených daňových dokladů dodavatelskou společností UNIPRO-CZECH s.r.o. fakticky uskutečněna. Jinak řečeno, z poukazovaného znaleckého posudku najisto nevyplynulo, že by předmětný pronájem lešení byl ve věci prokázán, přičemž se tak dle soudu nepochybně jednalo o další dílčí indicii vedoucí k vážným pochybnostem o reálnosti sporného obchodu. Na tomto hodnocení přitom nic nemění ani povšechné a ničím nedoložené tvrzení žalobkyně o tom, že byl v rámci trestního řízení daný posudek shledán nedostatečným a vrácen k dopracování, neboť by i za takové situace nebylo možno jakkoliv dovozovat, že by bylo konstatování žalobkyně o uskutečnění plnění prokázáno jednoznačným a transparentním způsobem.
85. Soud se tedy na základě všech shora uvedených skutečností ztotožnil s posouzením věci tak, jak bylo žalovaným provedeno a srozumitelně odůvodněno v napadeném rozhodnutí. Dle hodnocení soudu žalobkyně v rámci předmětného daňového řízení (po dřívějším zrušujícím rozsudku zdejšího soudu ve věci ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44) neprokázala, že fakticky přijala dotčená zdanitelná plnění týkající se pronájmu sad lešení od UNIPRO-CZECH s.r.o. Jinými slovy, žalovaný ve věci vyjevil jednoznačné pochybnosti stran faktického poskytnutí daných plnění deklarovaným dodavatelem UNIPRO-CZECH s.r.o., které žalobkyně v průběhu daňového řízení neodstranila. Nutno k tomu podotknout, že žalobkyně měla možnost v průběhu celého daňového řízení na srozumitelným způsobem vyjádřené pochybnosti daňových orgánů reagovat, a prokázat tak svá tvrzení, případně i navrhnout či předložit další (nové) důkazní prostředky. Žalobkyně však v řešeném případě neprokázala, že uplatněné náklady za pronájem lešení za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014 a zdaňovací období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 byly oprávněně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Při uvážení všech relevantních zjištění tudíž ve věci bylo možné seznat ucelený obraz o důvodných pochybnostech co do faktického poskytnutí dotčených plnění. Soud se proto neztotožnil ani s povšechnou námitkou žalobkyně týkající se nezákonného přenášení důkazního břemene ze správce daně zpět na žalobkyni, přičemž nevyhodnotil ani to, že by daňové orgány porušily zásadu součinnosti s daňovým subjektem, resp. že by nejednaly v zájmu zjištění správné výše daně.
86. Zdejší soud tak na základě všech konstatovaných okolností vyhodnotil závěr učiněný ve věci daňovými orgány za logicky a odpovídajícím způsobem odůvodněný, ucelený a přesvědčivý. Výše uvedená zjištění tedy v kontextu nadepsané judikatury ve svém souhrnu nepochybně zakládala dostatečný důvod pro zpochybnění (tj. vážné a důvodné pochyby), že došlo k uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění v podobě predestované žalobkyní. Ta tedy v dané souvislosti neunesla své důkazní břemeno ohledně skutečností rozhodných pro závěr o oprávněnosti nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jinými slovy, žalobkyně musela tvrzení o uskutečnění plnění prokázat jednoznačným a transparentním způsobem (tj.

hodnověrně) – resp. uvést a dokázat veškeré (reálné) okolnosti týkající se předmětného plnění, které by byly v souladu s ostatními zjištěnými informacemi a vytvářely by přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci, což však v posuzovaném případě neučinila.

87. Dle závěru soudu se tak daňové orgány ve věci řádně a v souladu se zákonem vypořádaly s otázkou rozložení důkazního břemene a jeho (ne)unesení žalobkyní, když se zabývaly všemi rozhodnými okolnostmi, a to jak samostatně, tak i v jejich vzájemných souvislostech, přičemž se v této souvislosti vypořádaly i s tvrzeními žalobkyně uplatněnými v rámci daňového řízení. Soud k tomu zároveň zdůrazňuje, že v dané věci žalovaný neměl povinnost popřít dotčené obchody, popř. zjistit, jak se přesně tato jednání odehrála. Pro přenesení důkazního břemene na žalobkyni totiž ve smyslu shora citované judikatury zcela stačilo, že žalovaný vyjevil jednoznačné pochybnosti o faktickém poskytnutí dotčených plnění deklarovaným dodavatelem UNIPRO-CZECH s.r.o. Postup daňových orgánů proto soud ani v tomto kontextu neshledal nezákonným.
88. Co se pak týče odkazu žalobkyně na to, že byl v rámci hlavního líčení v trestní věci J. M. opakovaně soudem konfrontován stran rozporů s jeho dřívější výpovědí dle § 207 odst. 2 trestního řádu, soud uvádí, že již z výše učiněné rekapitulace protokolů o hlavním líčení v paralelně vedené trestní věci plynou z výpovědí J. M. pro daný případ zcela podstatné okolnosti, které nebyly v rámci těchto konfrontací nijak vyvráceny a ve spojení s dalšími učiněnými zjištěními seznatelně zavdávaly vážné a důvodné pochybnosti o tom, zda byla přijatá zdanitelná plnění plynoucí z dotčených daňových dokladů dodavatelskou společností UNIPRO-CZECH s.r.o. fakticky uskutečněna. Daňové orgány současně při výsledku J. M. v daňovém řízení reagovaly na jeho konkrétní tvrzení podávající se z protokolů o hlavním líčení (viz protokol o výsledku svědka podle § 96 daňového řádu ze dne 7. 2. 2024). Skutečnosti vyplývající z veškerých výpovědí J. M. pořízených v daňovém řízení bylo současně třeba vnímat a hodnotit komplexně, a to i právě ve vztahu ke všem dalším relevantním zjištěním, jak správně učinil v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný; nikoliv tedy účelově a selektivně vytrhnout z kontextu obsáhlého vyjádření této osoby pouze několik vět a na tyto poté nepřiléhavě poukazovat – konkrétně, že se J. M. se žalobkyní a jejím jednatelem nesetkal a „*nic pro ni nevystavoval*“, jak se podává z žalobní argumentace.
89. V tomto ohledu lze pro doplnění též poukázat na fakt, že argumentace žalobkyně v této části nebyla vůbec konzistentní, neboť ta na jednu stranu upozorňovala na odstraňování rozporů ve výpovědích J. M. v trestním řízení dle § 207 odst. 2 trestního řádu a jeho celkovou nevěrohodnost, avšak naproti tomu výběrově citovala jeho určitá tvrzení, která měla svědčit v její prospěch. Z protokolu o hlavním líčení ze dne 2. 11. 2021 v souběžně vedené trestní věci je přitom zřejmé, že i žalobkyní hojně citovaný Vladimír Šťastný byl soudem konfrontován stran rozporů s jeho dřívější výpovědí dle § 207 odst. 2 trestního řádu, avšak to žalobkyně v rámci své žalobní argumentace zjevně pominula. Žalobní argumentace tak byla dle hodnocení soudu v této části uplatněna značně selektivně, aniž by reflektovala veškeré další informace plynoucí z učiněných zjištění.
90. K namítané nepravdivosti tvrzení žalovaného, že Vladimír Šťastný odmítl v daňovém a trestním řízení vypovídat, poté soud toliko ve stručnosti poukazuje na str. 29 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde byla už obdobná námitka žalovaným odpovídajícím způsobem vypořádána, což žalobkyně zřejmě opomenula. Žalovaným tedy bylo v souladu s obsahem spisové dokumentace (tj. jednotlivých protokolů o výpovědích Vladimíra Šťastného v rámci daňového a trestního řízení) popsáno, že se jmenovaný při hlavním líčení vyjádřil pouze

k obsahu obžaloby, resp. obecně odmítl, že by se podílel na trestné činnosti (pozn. soudu – rovněž tak učinil v daňovém řízení), avšak dále odmítl vypovídat – tj. odpovídat na otázky, přičemž tak nesdělil žádné konkrétní informace stran dotčené obchodní spolupráce nad rámec vlastního prohlášení k věci.

91. Závěrem soud nepřisvědčil ani povšechné žalobní argumentaci stran postupu žalovaného v řešeném případě v rozporu s principem předvídatelnosti práva a zákazu libovůle v rámci správního rozhodování, když mělo podle žalobkyně rozhodnutí žalovaného odpovídat skutkovému stavu a být učiněno i v kontextu dříve vydaného zrušujícího rozsudku zdejšího soudu, jakož i daňových řízení navazujících na rozsudky tohoto soudu ve věcech vedených pod sp. zn. 15 Af 1/2018 a 15 Af 24/2018. Žalovaný pak neměl dostát ani povinnosti vybrat daň ve výši správně stanovené.
92. K tomu soud předně odkazuje na § 92 odst. 2 daňového řádu, podle kterého platí, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Tato povinnost nicméně není projevem výhradní vyšetřovací zásady daňových orgánů, neboť v daňovém řízení se ve velké míře uplatní zásada projednací, dle níž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které tvrdí (§ 92 odst. 3 daňového řádu), a na správci daně proto neleží povinnost pomáhat daňovému subjektu unést jeho důkazní břemeno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015-71, nebo Lichnovský, O.: *Daňový řád: komentář. 3. vydání*, C. H. Beck, Praha: 2016, k § 92). Na druhou stranu cílem správy daní je, aby docházelo ke správnému zjištění a stanovení daňových povinností přesně v takové výši, jež vyplývá ze zákona, tj. ani více, ani méně. V projednávaném případě přitom bylo dle názoru zdejšího soudu daňové řízení po dřívějším zrušujícím rozsudku ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44, vedeno způsobem, který nadepsaným zákonným kritériím odpovídal, přičemž daňové orgány postupovaly podle požadavků plynoucích právě ze shora odkazovaného zrušujícího rozsudku, jak ostatně již bylo dříve konstatováno, a tato skutečnost se zejména zřejmým způsobem podává z obsahu daňového spisu ve spojení s odůvodněním napadeného rozhodnutí.
93. Soud dále uvádí, že jedná-li se o různé daňové povinnosti za různá zdaňovací období, mají daňové orgány zcela logicky a v souladu se zákonem pravomoc posoudit u každého případu rozhodné skutečnosti samostatně a originárně, byť tyto skutkové okolnosti vycházejí třeba i ze stejného základu, resp. se týkají shodného obchodního případu – deklarovaného plnění. Předmětné daňové řízení ve věci žalobkyně proto bylo nutno posuzovat jako samostatné daňové řízení, v němž daňový subjekt prokazoval skutečnosti, k jejichž prokázání byl správcem daně řádně vyzván, přičemž každý daňový orgán stanovuje daňovou povinnost nezávisle na výsledcích jiného daňového řízení. Jinak řečeno, skutkové závěry z jiného daňového řízení tak u daňového subjektu v zásadě nemohou automaticky vyvolat legitimní očekávání stran prokázaných skutkových okolností, neboť z důvodu specifičnosti rozložení důkazního břemene nelze ani u případů s obdobným skutkovým stavem předvídat jejich výsledek. Ten totiž bude záviset zejména na tom, jaké úsilí daňový subjekt vyvinul k unesení svého důkazního břemene v té které věci (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018-24, nebo ze dne 12. 11. 2024, č. j. 7 Afs 325/2023-57).
94. Výše popsané samozřejmě neznamená, že daňové orgány nemohou v daňovém řízení nijak zohlednit skutková zjištění jiného, úzce souvisejícího, daňového řízení, ostatně takto žalovaný i v nyní posuzované věci postupoval, jak seznatelně plyne z obsahu daňového spisu a odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobkyně však stran povšechného odkazu na

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

daňová řízení navazující na dřívější zrušující rozsudky tohoto soudu, které jsou mu tudíž i z jeho úřední činnosti známy, a to ve věcech žalobkyně týkajících se shodného obchodního případu, avšak pro dřívější zdaňovací období od 1. 4. 2012 do 31. 3. 2013 a stavu před zrušujícím rozsudkem v dané věci ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44, naprosto pominula významné doplnění předmětného daňového řízení o další (nové) relevantní důkazní prostředky – tedy o další skutková zjištění, která nebyla v dříve posuzovaných případech hodnocena – tak, jak už bylo přehledně a jasně popsáno v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud proto v nyní projednávaném případě neshledal důvodnou a přílehlavou značně obecnou žalobní argumentaci týkající se toho, že žalovaným přijaté řešení nemělo odpovídat skutkovému stavu a nemělo být učiněno v kontextu dříve vydaného zrušujícího rozsudku ve věci, jakož i daňových řízení navazujících na už výše odkazované rozsudky zdejšího soudu.

95. Soud tak ve světle shora uvedeného podle § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl pro zjevnou nadbytečnost žalobkyní navržené dokazování daňovými spisy vedenými v daňových řízeních navazujících na rozsudky tohoto soudu ve věcech evidovaných pod sp. zn. 15 Af 1/2018 a 15 Af 24/2018, neboť vzhledem ke konkrétnímu předmětu nyní řešeného případu veškeré pro věc relevantní okolnosti zřejmým způsobem vyplývaly již z obsahu spisového materiálu předloženého ve věci žalovaným. Jedná-li se poté o samotné rozsudky vydané zdejším soudem ve výše odkazovaných věcech, pak je nutno opětovně zmínit, že tyto jsou soudu známy z jeho vlastní úřední činnosti.
96. Stejně tak soud neprovedl dokazování ani obsahem daňového spisu vedeného v této věci – konkrétně namítanými platebními výměry správce daně a napadeným rozhodnutím, jakož i rozsudkem zdejšího soudu ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019-44 (tj. listinami, které jsou jeho součástí), neboť vychází-li soud ve správním soudnictví z údajů a listin obsažených v daňovém spisu, nejedná se o dokazování ve smyslu nadepsaného ustanovení s. ř. s. (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015-56, ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, nebo ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 As 68/2011-75). Obsah daňového spisu (tj. všechny jeho součásti) tudíž nelze považovat bez dalšího za důkaz. Vyplývá to ze samotné podstaty řízení ve správním soudnictví, které je přezkumným řízením řízení správního, přičemž správní spis je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládající skutkový stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2019, č. j. 3 Afs 194/2017-25).
97. Vzhledem k veškerým výše uvedeným skutečnostem tak soud ve věci uzavřel, že neshledal důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Soud proto žalobu v mezích žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a tudíž ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.
98. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, přičemž tento ani jejich náhradu nepožadoval.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Ústí nad Labem 27. ledna 2025

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

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.