

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra, soudce Milana Podhrázkého a soudkyně Jiřiny Chmelové v právní věci žalobkyně: **EUROMONT LEŠENÍ spol. s r.o.**, se sídlem 28. října 123/8, Most, zastoupena JUDr. Petrem Jirátem, advokátem se sídlem Blatenská 1161/46, Chomutov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 27. 1. 2025, č. j. 15 Af 14/2024-54,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 16. 7. 2024, č. j. 21109/24/5200-11431-702498, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), 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 podle § 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 podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanovena povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 99 864 Kč.

II.

[2] Žalobkyně podala proti tomuto rozhodnutí žalobu, kterou Krajský soud v Ústí nad Labem zamítl rozsudkem ze dne 27. 1. 2025, č. j. 15 Af 14/2024-54.

[3] Krajský soud nepovažoval žalobou napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. V odůvodnění rozsudku dále uvedl, že po doplnění spisového materiálu žalovaný vycházel z řady podkladů převzatých z trestního řízení. Krajský soud v tomto postupu neshledal pochybení. Podklady z trestního řízení považoval za získané v souladu se zákonem a za použitelné v daňovém řízení, a to včetně úředních záznamů o podaném vysvětlení a protokolu o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků, který obsahoval výslech jednatele UNIPRO-CZECH s.r.o. (dále jen „UNIPRO“) V. Š. podle § 84 zákona č. 41/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád).

[4] K věci samé krajský soud uvedl, že finanční orgány důvodně doměřily žalobkyni daň z příjmů právnických osob za předmětná zdaňovací období, neboť žalobkyně neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění od společnosti UNIPRO (pronájem 60 sad trubkového lešení). Finanční orgány k tomu podle krajského soudu shromáždily dostatek důkazů, které faktické přijetí plnění od této společnosti zpochybnily. Tyto pochybnosti pramenily zejména z poznatků z trestního řízení. Finanční orgány ze shromážděných důkazů také zjistily, že trubkové lešení měla společnosti UNIPRO dodávat společnost AQUATEC spol. s r.o., v likvidaci (dále jen „AQUATEC“). Tato společnost byla nekontaktní a její jednatel A. Z. potvrdil, že ve společnosti působil pouze formálně jako tzv. bílý kůň.

[5] Z trestního řízení dále podle krajského soudu vyplynulo, že jednatel společnosti UNIPRO V. Š. při prohlídce jiných prostor a pozemků vypověděl, že spolupracoval s J. M. při vystavování daňových dokladů na dodávky lešení, které nikdy neexistovalo. Uvedené zjištění založilo pochybnosti, zda lešení, které měla společnost UNIPRO pronajmout žalobkyni, skutečně existovalo. Tyto pochybnosti podle krajského soudu nevyvrátili vyslechnutí zaměstnanci obou společností. Zaměstnanci společnosti UNIPRO o pronájmu lešení nic nevěděli. Činnost společnosti popsali výhradně jako obchodování s kuchyňskými a jinými domácími potřebami. Zaměstnanci žalobkyně s lešením pracovali, avšak dodávky od společnosti UNIPRO nepotvrdili. Rovněž účetní žalobkyně znaly jmenovanou společnost z daňových dokladů, fyzicky však dodávky lešení od této společnosti neviděly. Z trestního spisu žalovaný získal i znalecký posudek z oboru ekonomie. Z něj vyplynulo, že společnost UNIPRO neměla podle evidence dlouhodobého majetku tolik sad lešení, aby mohla uskutečnit deklarovaná zdanitelná plnění pro žalobkyni.

[6] Krajský soud dále uvedl, že pochybnosti podpořila i výpověď J. M. v daňovém a trestním řízení, z níž vyplynulo, že J. M. se vystavování daňových dokladů na fiktivní plnění aktivně účastnil. Konkrétně měl vyrábět daňové doklady a dodací listy na fiktivní plnění s lešením a posléze je předával V. Š., který mu následně přiznával provizi ve výši 10 % fakturované částky. Jím fakturované zboží nikdy neexistovalo. Vzhledem k tomu, že podle jeho vlastního tvrzení jej měl V. Š. okrádat, dostavil se J. M. bez předvolání na Policii České republiky a tuto činnost oznámil.

[7] Pochybnosti plynoucí z těchto zjištění krajský soud považoval za zásadní, přičemž je podle jeho názoru neodstranil ani výslech jednatele V. Š. v daňovém řízení. Při výslechu jmenovaný sice potvrdil, že podepsal čestné prohlášení, které mělo potvrzovat dodávky lešení, jednatel však dále odmítl vypovídat s odkazem na probíhající trestní řízení. K výpovědi při prohlídce jiných prostor a pozemků pak jednatel uvedl, že se jeho sdělení nezakládala na pravdě, došlo k jejich dezinterpretaci, přičemž protokol podepsal, aniž by jej četl. Podle krajského soudu výpověď V. Š. zaznamenaná v protokolu o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků odpovídala zjištěním plynoucím z diáře zajištěného policií v prostorách společnosti UNIPRO, jakož i informacím, které poskytl J. M., zejména stran vystavování daňových dokladů na fiktivní plnění, znalosti zúčastněných subjektů, časového a místního popisu tohoto jednání a finančních vztahů jednotlivých osob v rámci dané protiprávní činnosti i jejich osobních vazeb. Krajský soud proto potvrdil závěr finančních orgánů, že žalobkyně zjištěné pochybnosti o faktickém dodání lešení společností UNIPRO nevyvrátila.

[8] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce porušení principu legitimního očekávání. Porušení tohoto principu žalobkyně dovozovala s odkazem na jiná (s ní vedená) daňová řízení přezkoumávaná krajským soudem v řízeních vedených pod sp. zn. 15 Af 1/2018 a sp. zn 15 Af 24/2018. V nich krajský soud přistoupil ke zrušení rozhodnutí žalovaného, který následně zrušil i prvostupňová rozhodnutí správce daně. K tomu krajský soud uvedl, že řízení odkazovaná žalobkyní se týkala buď jiné daně (konkrétně daně z přidané hodnoty) nebo dřívějších zdaňovacích období. Oproti těmto řízením však v nynější věci došlo k významnému doplnění spisového materiálu o řadu nových důkazů. V posuzované věci proto žalovaný vycházel z řady dalších skutkových zjištění a důkazů, které v dřívějších řízeních neposuzoval, což vedlo k odlišnému výsledku odvolacího řízení.

III.

[9] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Namítala, že krajský soud její případ nehodnotil v kontextu jiných daňových řízení. V těchto řízeních došlo ke zrušení vydaných rozhodnutí žalovaného, který následně ve skutkově a důkazně obdobných případech všechny dodatečné platební výměry zrušil. Z toho stěžovatelka dovozovala, že v nynějším případě byla porušena zásada předvídatelnosti a legitimního očekávání.

[10] Stěžovatelka dále rozporovala závěr krajského soudu, že rozhodnutí žalovaného bylo založeno na přesvědčivém vyhodnocení důkazů. Stěžovatelka předložila řadu důkazů k prokázání toho, že jí zdanitelná plnění skutečně poskytla společnost UNIPRO. Žalovaný

tyto důkazy zpochybnil, avšak své úvahy dostatečně neodůvodnil. Zároveň některé důkazy opomněl a chybně interpretoval důkazy převzaté z trestního řízení. Stěžovatelka byla proto nadále přesvědčena, že přijetí zdanitelných plnění prokázala. Zdanitelná plnění řádně zdokumentovala, zaplatila, přiznala z nich daň. Doložila také čestné prohlášení V. Š., jednatele UNIPRO, že dodání zdanitelných plnění proběhlo podle vystavených daňových dokladů. Zdanitelná plnění se podle stěžovatelky musela uskutečnit, neboť v opačném případě by nemohla realizovat vlastní zakázky. Stěžovatelčina účetní J. M. popřela, že by se podílela na tvorbě falešných daňových dokladů, a podle stěžovatelky nezpochybnila, že obchody odpovídaly realitě. Faktické dodání lešení nezpochybnil ani J. M., který uvedl, že pro stěžovatelku žádné falešné daňové doklady nepřipravoval. Jeho výpověď navíc stěžovatelka považuje za nevěrohodnou, neboť jeho motivem byla snaha uškodit určitému okruhu osob, včetně stěžovatelčina jednatele.

[11] Stěžovatelka rovněž rozporovala některé důkazy převzaté z trestního řízení. Finanční orgány podle jejího názoru nesprávně odkazovaly na zajištěný diář V. Š. Důkaz výslechem V. Š. při prohlídce jiných prostor a pozemků, při kterém byl obklopen příslušníky policie, stěžovatelka taktéž pokládala za procesně nevyužitelný. Podle jejího názoru se jednalo o procesně nepřípustný důkaz, neboť skutečnosti obsažené v protokolu překračovaly rámec, k němuž se měl obviněný v dané fázi trestního řízení vyjadřovat. Připuštění tohoto důkazu proto představuje porušení práva na spravedlivý proces. Nesprávné bylo i využití znaleckého posudku Ing. Petry Rackové, který podle stěžovatelčina tvrzení považoval trestní soud za nedostatečný a zadal znalkyni jeho podstatné dopracování.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a vyjádřil se k jednotlivým námitkám, které považoval za nedůvodné. Mimo jiné poukázal na to, že stěžovatelka pouze zopakovala argumentaci uvedenou v žalobě, aniž by reagovala na závěry krajského soudu. Měl za to, že napadený rozsudek je přezkoumatelný, zákonný a správný stejně jako napadené rozhodnutí. Z uvedeného důvodu navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

IV.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud na úvod předesílá, že skutkově obdobnou věcí se zabýval již v rozsudku ze dne 6. 8. 2025, č. j. 6 Afs 20/2025-50, jímž zamítl kasační stížnost též stěžovatelky proti rozsudku Krajského soudu Ústí nad Labem ze dne 27. 1. 2025, č. j. 15 Af 12/2024-82, který se týkal nároku na odpočet daně z přidané hodnoty stěžovatelkou uplatněného z téhož zdanitelného plnění (spočívající v pronájmu šedesáti sad trubkového lešení od společnosti UNIPRO). S argumentací uvedenou v citovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud ztotožňuje, a proto ji přebírá i v tomto rozsudku.

[16] Vzhledem k tomu, že stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti také důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve tímto důvodem. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, bylo-li by napadené rozhodnutí krajského soudu skutečně nepřezkoumatelné či založené na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

[17] Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, tedy nesrozumitelnosti či nedostatku důvodů, kvůli kterým nelze skutečně rozhodnutí věcně přezkoumat (např. rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28). Z ustálené judikatury vyplývá, že nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost je zejména takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jak soud ve věci rozhodl, nebo jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod uvedený pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-78, č. 133/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost je dále takové rozhodnutí, které postrádá základní zákonné náležitosti, či jehož výrok je v rozporu s odůvodněním. Může se jednat též o rozhodnutí, jehož závěry jsou v příkrém rozporu se skutkovými zjištěními, nebo jehož odůvodnění je ve vztahu k výroku nejednoznačné (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, č. 244/2004 Sb. NSS). V nyní posuzované věci Nejvyšší správní soud žádnou vadu způsobující nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nesrozumitelnost neshledal. Z jeho obsahu je zřejmé, jakým způsobem o věci krajský soud rozhodl a odůvodnění rozsudku je plně v souladu s jeho výrokem. Úvahy krajského soudu jsou dostatečně jasné a srozumitelné.

[18] Napadený rozsudek nelze považovat ani za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť z jeho obsahu je zřejmé, jak o věci krajský soud uvážil, a proč podanou žalobu zamítl. Ačkoli se krajský soud výslovně nevyjadřoval ke každému žalobnímu tvrzení (či jeho doplnění), je z napadeného rozsudku jasně patrné, že se krajský soud ztotožnil se závěrem žalovaného. Nepřezkoumatelné totiž není rozhodnutí, z jehož odůvodnění lze zjistit, jaký názor soud či správní orgán zaujal na skutkové a právní otázky, které jsou podstatné pro rozhodnutí (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, bod 29; k významu přezkoumatelnosti soudního rozhodnutí obecně pak bod 30 tamtéž). Správnost a úplnost skutkových a právních úvah, na nichž krajský soud své rozhodnutí založil, je potom otázkou zákonnosti jeho rozhodnutí, nikoli přezkoumatelnosti. V této souvislosti je třeba ještě dodat, že povinnost soudu posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že byl krajský soud povinen reagovat na každou dílčí argumentaci uplatněnou stěžovatelkou a tu obsáhle vyvrátit; jeho úkolem bylo uchopit obsah a smysl žalobní argumentace a vypořádat se s ní, což může učinit i tak, že proti ní postaví vlastní ucelený argumentační systém, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí (viz nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68, nebo rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-130). Rovněž v tomto ohledu napadený rozsudek krajského soudu plně obstojí.

[19] Předmětem sporu mezi stěžovatelkou a žalovaným byla v zásadě otázka, zda stěžovatelka u dotčených přijatých plnění od společnosti UNIPRO unesla důkazní břemeno – konkrétně stran toho, zda došlo k faktickému přijetí zdanitelných plnění

(pronájem sad lešení) od shora jmenované společnosti, a tedy zda bylo stěžovatelkou 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.

[20] V daňovém řízení nese břemeno tvrzení a břemeno důkazní daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání. Činí tak primárně svým účetnictvím a v něm obsaženými daňovými doklady. Prokáže-li správce daně, že existují důvodné pochybnosti o souladu předložených dokladů se skutečností, je povinností daňového subjektu doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost daňových dokladů vztahujících se ke spornému plnění, popř. prokázat tvrzení jinými důkazními prostředky, které nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné daňové doklady (viz např. rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83). Dokazování v daňovém řízení tak není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí, resp. co tvrdit měl (rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, č. 1022/2007 Sb. NSS).

[21] Nejvyšší správní soud současně připomíná, že je to především krajský soud, kdo plní úlohu soudu „nalézacího“ a hodnotí žalobou napadené rozhodnutí v tzv. plné jurisdikci, včetně otázek skutkových, o nichž si sám učiní úsudek. Intervence ze strany Nejvyššího správního soudu je v tomto ohledu výjimečná a omezuje se toliko na vady řízení a dokazování (rozsudek NSS ze dne 1. 3. 2017, č. j. 6 As 256/2016-79). Takových vad se krajský soud v souzeném případě nedopustil. Naopak řádně, srozumitelně a velmi podrobně v napadeném rozsudku odůvodnil a vysvětlil, jak skutkový stav posoudil a z jakých konkrétních důvodů a na základě jakých důkazů dospěl k závěru, že stěžovatelka ohledně sporných plnění důkazní břemeno neunesla.

[22] K věcnému hodnocení Nejvyšší správní soud uvádí, že finanční orgány zpochybnily, že stěžovatelka skutečně obdržela šedesát sad trubkového lešení za účelem jejich pronájmu od společnosti UNIPRO, resp. že od této společnosti vůbec nějaké sady lešení fakticky obdržela. Krajský soud potvrdil, že finanční orgány shromáždily dostatek důkazů, které tyto pochybnosti doložily, a stěžovatelka je v průběhu řízení nevyvrátila. S těmito závěry krajského soudu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje.

[23] Stěžovatelka unesla své primární důkazní břemeno předložením daňových dokladů k pronájmu šedesáti sad trubkového lešení. Finanční orgány však přijetí těchto plnění od společnosti UNIPRO relevantně zpochybnily, zejména na podkladě důkazů převzatých z trestního řízení. Svědek J. M. v trestním řízení vypověděl, že vědomě vystavoval daňové doklady na fiktivní plnění s lešením, které neexistovalo. Obsahu jeho výpovědi odpovídá i vyjádření V. Š., které učinil při výslechu v rámci prohlídky jiných prostor a pozemků. V něm potvrdil, že spolupracoval s J. M. při vystavování daňových dokladů na fiktivní dodávky lešení. Tuto skutečnost potvrzuje i obsah diářů V. Š., které při prohlídce jiných prostor a pozemků policie zadržela a do kterých si V. Š. údaje o daňových dokladech na fiktivní plnění zapisoval, a to včetně vyplácené provize ve výši 10 %. Nejvyšší správní

soud se tak ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že zjištěné skutečnosti zakládaly významné pochybnosti o faktické realizaci prověřovaných plnění. Tyto pochybnosti dále podpořil i znalecký posudek převzatý z trestního řízení, ze kterého vyplynulo, že společnost UNIPRO neměla podle evidence v majetku tolik sad lešení, aby mohla fakticky uskutečnit deklarovaná plnění pro stěžovatelku. Tvrzení, že společnosti UNIPRO měla lešení dodat společnost AQUATEC, pak vyvrátila výpověď jejího jednatele. Vše právě uvedené tak dokládá pochybnosti o realizaci prověřovaných zdanitelných plnění.

[24] Nejvyšší správní soud dále ve shodě s krajským soudem dospěl k závěru, že stěžovatelce se zjištěné pochybnosti nepodařilo vyvrátit. Faktické přijetí lešení od společnosti UNIPRO nepotvrdily fotografie lešení, prováděné úhrady na bankovní účet ani vyslechnutí svědci. Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem nepokládá prosté sdělení V. Š. o pravdivosti čestného prohlášení a popření předešlého výslechu při prohlídce jiných prostor a pozemků za věrohodné a nesouhlasí se stěžovatelkou, že vedlo k vyvrácení pochybností o realizaci zdanitelných plnění.

[25] Stěžovatelka v rámci argumentace obsažené v kasační stížnosti opomíjí značné množství důkazů, které finanční orgány v řízení shromáždily a které skutečnou realizaci zdanitelných plnění zpochybnily. Stěžovatelka pak v řízení nepředložila takové důkazy, které by prokázaly, že lešení od společnosti UNIPRO přijala, přestože ji v tomto ohledu tížilo důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud proto potvrzuje závěr krajského soudu, že stěžovatelka nevyvrátila pochybnosti, a neusnesla tak důkazní břemeno, že od společnosti UNIPRO skutečně obdržela šedesát sad lešení za účelem jejich dalšího pronájmu.

[26] Stěžovatelka také zopakovala námitky směřující k pochybením žalovaného při hodnocení důkazů. Krajský soud v postupu žalovaného žádné pochybení neshledal, což Nejvyšší správní soud potvrzuje. Žalovaný podrobně a komplexně hodnotil všechny shromážděné důkazy. Stěžovatelka sice namítala, že některé důkazy žalovaný hodnotit opomněl, konkrétně však neuvedla, o jaké nehodnocené důkazy se mělo jednat.

[27] Žalovaný nepochybil ani tím, že převzal řadu důkazů z trestního řízení vedeného se stěžovatelkou. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazní prostředek použít jakýkoliv podklad, kterým lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a zároveň byl získán v souladu s právními předpisy. Z trestního řízení lze proto převzít a využívat shromážděné důkazy, pokud se jedná o důkazy pořízené orgány činnými v trestním řízení v souladu se zákonem, do sféry správce daně se dostaly zákonným způsobem a správce daně je řádně zpřístupní daňovému subjektu (rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Specifická úprava se týká převzatých protokolů o výslechu, neboť pokud daňový subjekt o výslech svědka požádá, je správce daně povinen výslech podle § 93 odst. 3 daňového řádu v daňovém řízení provést.

[28] Finanční orgány shora popsaným způsobem zprvu nepostupovaly, neboť stěžovatelce důkazy převzaté z trestního řízení nezpřístupnily. Jednalo se o jedno z pochybení, pro které krajský soud nejprve první vydané rozhodnutí žalovaného zrušil (viz rozsudek ze dne 24. 5. 2022, č. j. 15 Af 4/2019 - 44). V dalším řízení žalovaný vytýkaná

pochybení napravil a veškeré písemnosti převzaté z trestního řízení stěžovatelce zpřístupnil. Zároveň ke stěžovatelčině žádosti provedl výslech J. M. a J. M., jejichž výpovědi rovněž převzal z trestního řízení. Krajský soud proto v nyní napadeném rozsudku správně konstatoval, že žalovaný v dalším řízení (vedeném po prvním zrušujícím rozsudku) důkazy z trestního řízení zákonně převzal do daňového řízení a stěžovatelku s nimi seznámil.

[29] Pokud stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybňuje také některé konkrétní důkazy převzaté z trestního řízení, Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem v tomto ohledu žádné pochybení neshledal. Finanční orgány byly oprávněny vycházet z výslechu V. Š. provedeného před zahájením prohlídky jiných prostor a pozemků podle § 84 trestního řádu. V této souvislosti je možno odkázat na judikaturu týkající se úředních záznamů o podání vysvětlení. Úřední záznamy o podaném vysvětlení jsou trestním řádem jako důkazní prostředek v hlavním líčení omezeny (§ 211 odst. 6 trestního řádu vyžaduje k jejich využití souhlas státního zástupce i obžalovaného), v daňovém řízení je však možno je použít. Judikatura Nejvyššího správního soudu potvrdila, že sice je třeba obecně preferovat svědeckou výpověď získanou přímo správcem daně oproti obstarání vyjádření osoby v jiné formě, avšak úřední záznamy o podaném vysvětlení jsou přesto důkazně použitelné (srovnej rozsudky NSS ze dne 16. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016-39, nebo ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71). I kdyby tedy trestní soud výslech V. Š. při prohlídce jiných prostor a pozemků v hlavním líčení jako důkaz procesně nepřipustil, nevylučuje tato skutečnost bez dalšího použití této listiny jako důkazu v daňovém řízení. Zároveň je v této souvislosti nutno poukázat na skutečnost, že výslech V. Š. nezůstal osamocen, nýbrž jej žalovaný i krajský soud hodnotili ve spojení s dalšími důkazy, jakými byly např. výslech V. Š. provedený přímo v daňovém řízení, v porovnání s výslechem J. M., výslechy zaměstnanců stěžovatelky i společnosti UNIPRO, obsahem zajištěných diářů V. Š.

[30] Pochybení krajského soudu a žalovaného nepředstavuje ani to, že vycházely z diáře zajištěného při prohlídce jiných prostor a ze znaleckého posudku Ing. Petry Rackové. Kopie policií zajištěného diáře byla přílohou sdělení č. j. 1991700/22/2510-60562-507410 (konkrétně přílohou č. 31). Žalovaný tuto kopii vnesl do daňového řízení a řádně provedl k důkazu, a proto z obsahu diáře mohl (stejně jako krajský soud) vycházet. Použitelným důkazem byl i znalecký posudek Ing. Petry Rackové z oboru ekonomie. Stěžovatelka jej rozporovala s odkazem na jeho dopracování, které měl zadat trestní soud. Proti znaleckému závěru, že společnost UNIPRO podle evidence dlouhodobého majetku neměla dostatek sad lešení k realizaci prověřovaných zdanitelných plnění, stěžovatelka žádnou konkrétní argumentaci neuplatnila. Ačkoli stěžovatelka mohla rozporovat postup znalkyně při hodnocení této otázky či předložit odlišný znalecký posudek nebo jiné důkazy, které by závěr znalkyně zpochybnily, nic z toho stěžovatelka neučinila ani nesdělila, zda se dopracování vůbec týkalo té části znaleckého posudku, ze kterého v nynější věci finanční orgány vycházely. Nejvyšší správní soud proto ve shodě s krajským soudem neshledal, že by tento konkrétní znalecký závěr byl v nynější věci zpochybněn a nemohl být využit.

[31] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelkou namítanému porušení zásady předvídatelnosti a legitimního očekávání. Krajský soud v této souvislosti správně poukázal

na odlišnosti nyní posuzovaného případu od řízení vedených pod sp. zn. 15 Af 1/2018 (daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 4. 2012 do 31. 3. 2013) a sp. zn. 15 Af 24/2018 (DPH za zdaňovací období duben 2012 až březen 2013), v nichž došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného o odvolání a vrácení věcí žalovanému k dalšímu řízení, který následně zrušil prvostupňová rozhodnutí správce daně. V nynější věci žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím odvolání zamítl, přičemž tak učinil na základě rozsáhlého doplnění dokazování a spisového materiálu (viz výše). Právě rozsáhlé doplnění dokazování a z něj plynoucí skutková zjištění odlišuje nyní projednávaný případ od předešlých řízení. Z tohoto důvodu nemohla stěžovatelka předvídat a legitimně očekávat totožný výsledek řízení, došlo-li k takto zásadnímu doplnění dokazování a následkem toho i ke skutkovému odlišení této věci.

[32] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.)

[33] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. ledna 2026

David Hipšr
předseda senátu