



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobců **a) M. K.** a **b) Z. K.**, obou bytem Chlumecká 269, zastoupených JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem se sídlem Ústí nad Labem, Vaníčkova 1, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 9. 7. 2007, č. j. 15 Ca 190/2006 - 36,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11979/06-1100, byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 11. 2004, č. j. 223401/04/214911/6343, o vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 tak, že jím bylo změněno dodatečné stanovení základu daně žalobce a) a změněna daň z částky 342 592,- Kč na 412 640 Kč. Dále bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 6. 2006, č. j. 10505/06-1100, zamítnuto odvolání žalobkyně b) proti rozhodnutí správce daně ze dne 15. 8. 2005, č. j. 161428/05/214911/6343, jímž bylo částečně vyhověno jejímu odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 23. 11. 2004, č. j. 223524/04/214911/6343, kterým ji (jakožto spolupracující manželce žalobce) byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000. Obě rozhodnutí žalovaného budou v dalším textu souhrnně označena jako „napadená rozhodnutí“.

Obě rozhodnutí žalovaného byla napadena jak žalobcem, tak žalobkyní samostatnými žalobami u Krajského soudu v Ústí nad Labem, kterými se domáhali jejich zrušení. Krajský soud (poté, co obě řízení spojil ke společnému projednání) rozsudkem ze dne 9. 7. 2007, č. j. 15 Ca 190/2006 - 36, žaloby zamítl.

Krajský soud se v odůvodnění svého rozsudku, po přezkoumání skutkového a právního stavu a provedeném ústním jednání, zabýval otázkou, zda správce daně oprávněně neuznal žalobci konkrétní výdaje jako výdaje daňově uznatelné dle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Jednalo se konkrétně o výdaje, které žalobce vynaložil na základě smluv se společnostmi BUILD PROGRESS, s. r. o., a HeliSystem, spol. s r. o. Žalobkyně, jakožto spolupracující osoba ve smyslu ustanovení § 13 zákona o daních z příjmů, sdílela osud doměřovacího řízení žalobce a)

Ve vztahu k fakturám společnosti BUILD PROGRESS, s. r. o. se krajský soud ztotožnil s názorem žalovaného, že žalobce neprokázal, že se zdanitelná plnění (realizace reklamní kampaně) reálně uskutečnila a že se tedy jednalo o daňově uznatelné výdaje ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Uskutečnění zdanitelných plnění neprokazují podle krajského soudu ani svědecké výpovědi F. V. a V. S., a to zejména proto, že F. V. popřel, že by byl osobou organizující a zajišťující pro žalobce reklamní smlouvu a že pouze věděl o existenci nějaké smlouvy, dokladů zahrnutých do účetnictví a žalobcově doméně na Internetu. Taktéž svědecká výpověď V. Stránského uskutečnění reklamní kampaně neprokazuje, neboť jmenovaný výslovně vypověděl, že reklamní smlouvy neuzavřel, faktury nevystavil, nepoznává razítka a podpisy a že společnost BUILD PROGRESS, s. r. o. v letech 2000-2001 nevyvíjela žádnou činnost a ani neměla žádné zaměstnance. O případné činnosti měl tento svědek vědět jen z výpovědi J. U. přednesené před vyšetřovací komisí. Krajský soud však nemohl uskutečnění reklamní kampaně ověřit svědeckou výpovědí J. U, neboť tuto osobu nebyl žalobce schopen blíže identifikovat a navíc plná moc udělená J. U. byla nekonkrétní a udělená až po podpisu reklamních smluv. Tyto reklamní smlouvy kromě toho obsahují rozporná ustanovení, pokud jde o sjednanou dobu plnění, a taktéž žalobce nebyl schopen předložit měsíční výkazy týkající se reklamní kampaně, přestože byl zhotovitel reklamy povinen mu je pravidelně předávat. K argumentaci žalobce, že tyto měsíční výkazy nechoval, neboť k tomu neměl ani smluvní, ani zákonnou povinnost, krajský soud poznamenal, že bylo především na žalobci, aby prokázal, že byly reklamní služby skutečně poskytnuty. Případná archivace dokladů nad rámec smluvní či zákonné povinnosti (ve smyslu, v jakém se k ní vyjádřil i Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 21. 6. 2006, č. j. 2 Afs 139/2005 - 83) nepochybně mohla usnadnit žalobcovu důkazní pozici, protože likvidace dokladů jej nezbavovala povinnosti prokázat reálné uskutečnění jím deklarovaného zdanitelného plnění.

Krajský soud obdobně neuznal i žalobcem tvrzené vynaložení částek společnosti HeliSystem, spol. s r. o., a to mj. z důvodu rozpornosti svědeckých výpovědí. Neztotožnil se v první řadě s námitkou, že žalobce byl zkrácen na svých právech tím, že žalovaný použil jako důkazu svědeckých výpovědí jednatele jmenované společnosti M. Z., opatřené dílem před zahájením kontroly a dílem bez přítomnosti žalobce nebo jeho právního zástupce. Svědek M. Z. přitom vypověděl, že za společnost HeliSystem, spol. s r. o. vystavil faktury a předal je žalobci, avšak odmítl sdělit, zda na jejich základě byla uskutečněna zdanitelná plnění v jiné než jen ve formálně právní rovině. Krajský soud taktéž poukázal na skutečnost, že svědek M. Z. byl vyslýchán ještě v rámci odvolacího řízení za přítomnosti žalobce a jeho právního zástupce, avšak tehdy odmítl vypovídat z důvodu hrozícího trestního stíhání. Ze spisu rovněž vyplynulo, že M. Z. před Policií ČR vypovídal v tom smyslu, že za společnost HeliSystem, spol. s r. o. nikdy nic neprodal ani nekoupil a že faktury vystavoval na žádost M. S. Zboží či služby většinou nebyly dodány; které konkrétní faktury byly podloženy plněním si již nevzpomínal. Krajský soud, opíraje

se o § 31 odst. 4 daňového řádu, měl sice za nepochybné, že výsledky trestního řízení a jednotlivé výpovědi v něm nelze bez dalšího přejímat do daňového řízení, ale dospěl k závěru, že nic takového žalovaný v předmětné věci neučinil, neboť výpovědi M. Z. učiněné v trestním a jiném daňovém řízení nebyly přejaty a osvědčeny bez dalšího jako důkaz v předmětném daňovém řízení a pouze posloužily k dokreslení skutkového stavu. K prokázání faktického poskytnutí zdanitelných plnění nepostačují podle krajského soudu ani výpovědi svědků M. S., R. M. a J. K., a to především pro jejich značnou obecnost, rozpornost a existující mezery, mající původ zejména ve skutečnosti, že svědci nebyli schopni uvést, kdo přesně se na provádění opravných prací společností HeliSystem, spol. s r. o. podílel, kdo zajišťoval materiál na jejich provedení, kdo vystavoval a přebíral faktury a kdo přebíral skončené opravné práce. Zde krajský soud též upozornil, že jmenovaná společnost v rozhodné době nedisponovala dopravními prostředky ani zaměstnanci, což jen umocňuje pochybnosti o faktickém uskutečnění deklarovaných plnění. Uskutečnění rozporovaných zdanitelných plnění neprokázalo ani provedené místní šetření; při něm bylo zjištěno pouze to, že stroje, zařízení a budovy vyžadovaly provedení údržby. Krajský soud taktéž podpořil žalovaného ve způsobu vyhodnocení čestného prohlášení svědka M. Z., podle kterého byly práce provedeny ve prospěch jiného daňového subjektu než žalobce, jako nezpůsobilé, neboť čestným prohlášením nemůže být proveden důkaz (obdobně se vyslovil i Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 77/2005 - 43). Proto shledal jako nadbytečné, aby žalovaný po svědkovi M. Z. požadoval vysvětlení, komu vlastně mělo být zdanitelné plnění poskytnuto, když se k této věci tento svědek již ve svých svědeckých výpovědích jednoznačně vyjádřil.

Při popsání hodnocení věci krajský soud vycházel z ustanovení § 31 odst. 8 a 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), kdy poukázal na nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene (ve prospěch správce daně) v daňovém řízení; to vychází ze zásady ochrany zájmů státu na řádném plnění daňových povinností. Kromě toho, s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, dospěl k závěru, že obě zprávy o daňové kontrole byly vypracovány pečlivě a v takovém rozsahu, že je zřejmé, co vše daňový subjekt při kontrole předložil, jaký byl obsah předložených dokladů, jaké svědky navrhl a co svědci uvedli, i to, které z navrhovaných důkazních prostředků správce daně neosvědčil jako důkaz a proč. Konstatoval, že nezjistil nezákonně vedené dokazování (v rozporu se zásadami daňového řízení), správce daně i žalovaný postupovali tak, aby zjistili skutečný stav věci a rozhodné skutečnosti co nejúplněji a daňové řízení nebylo vedeno tendenčně vůči žalobcům.

Rozsudek napadli žalobci (dále jen „stěžovatelé“) kasační stížností opírající se o důvody uvedené v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a), b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatelé jsou především přesvědčeni, že jimi do nákladů uplatněné výdaje byly v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vynaloženy v souvislosti s podnikatelskou činností žalobce. V tomto směru odkazují na předložené účetní doklady, svědecké výpovědi svědků F. V., V. S., M. S., R. M. a J. K. a další důkazy, které prokazují, že k uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění došlo. Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že neunesli důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 a 9 daňového řádu a pokládají za prokázané, že veškeré jim dostupné důkazy nabídli. Shodně pak k otázce důkazního břemena vyslovují pochybnost, že by důkazní břemeno mělo mít tak všeobecný charakter, aby přecházelo do povinnosti splnit libovůli správce daně a tvrdit a dokazovat, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, za jakým účelem a od jakého jiného plátce. Podle stěžovatelů v době daňové kontroly snad ani teoreticky nepřipadala v úvahu možnost prokázat uskutečnění přefakturovaných nákladů za dílčí zdanitelná plnění jiným způsobem, než jak učinili. Za těchto okolností odmítají opakovaně předkládat všechny dostupné důkazní prostředky, které budou stejně správcem daně označeny za

nedostatečné. Stěžovatelé dále zcela jinak než krajský soud hodnotí svědeckou výpověď svědka M. Z. v té části, o které odmítl vypovídat, a připomínají, že svědek M. Z. byl vyslýchán ve vazební věznici v souvislosti se zahájeným trestním stíháním za trestný čin kráčení daně. Proto se také stěžovatelé ocitli z důkazního hlediska v uzavřeném kruhu. Vycházel-li pak správce daně z výslechů M. Z. provedených Policií ČR, pak proti takovému postupu vznesli stěžovatelé v žalobě zásadní výhrady jednak v tom smyslu, že obsah těchto výpovědí jim nebyl znám, a tudíž jim nebyla dána možnost se k nim vyjádřit, popřípadě klást svědkovi otázky, jednak v tom, že byly opatřeny ještě před zahájením daňové kontroly. Z těchto důvodů může svědecká výpověď M. Z. sotva v daňovém řízení obstát jako důkaz, a žalovaný z ní tedy vycházel v rozporu s § 2 a § 31 odst. 2 a 4 daňového řádu. Přesto tyto vady soud ve svém rozsudku zcela toleroval

Žalovaný ve svém vyjádření k věci uvedl, že veškeré námitky uplatňovali stěžovatelé již v řízeních odvolacích, prováděných žalovaným, a že se s nimi v odůvodnění svých rozhodnutí řádně vypořádal. Správce daně i žalovaný postupovali v souladu s daňovým řádem i zákonem o daních z příjmů. Žalovaný poukazuje na závěry krajského soudu o správnosti obou zpráv o daňové kontrole, které byly se stěžovateli řádně projednány dne 11. 10. 2004. Závěrem se žalovaný plně ztotožňuje s obsahem a závěry napadeného rozsudku krajského soudu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Úvodem je nutno říci, že argumentace stěžovatelů se do značné míry nese v rovině obecné, kdy polemizují s rozsahem skutečností, které jsou daňové subjekty v rámci daňové kontroly povinny prokázat, ať již z pohledu požadavků hmotného práva, či úpravy procesní. V této, obecné, rovině proto považuje Nejvyšší správní soud za vhodné poukázat na část odůvodnění napadeného rozsudku (strana 5), kde je krajským soudem podán přílehlavý výklad povinnosti daňového subjektu v rámci dokazování v daňovém řízení. Nad tento rámec lze poukázat na základní judikaturu v této oblasti, např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS (kde je zdůrazněna prioritní povinnost daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí), rozsudek ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007 - 102, dostupný na www.nssoud.cz (k povinnosti daňového subjektu dostatečně identifikovat navrhované důkazy), rozsudek ze dne 13. 4. 2006, č. j. 3 Afs 12/2003 - 277, publikovaný pod č. 666/2005 Sb. NSS (k rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt) či rozsudek ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006 - 115, dostupný na www.nssoud.cz (k neexistenci povinnosti daňového subjektu dokazovat skutečnosti, které sám netvrdí). Pokud jde o ústavněprávní rámec dokazování v daňovém řízení, lze odkázat např. na nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05 (dostupný na www.nalus.usoud.cz); zde se Ústavní soud vyslovil k ústavní konformnosti úpravy dokazování zakotvené v daňovém řádu.

Pokud se týká způsobu, jakým byly krajským soudem posouzeny jednotlivé stěžovateli tvrzené obchodní případy, v případě společnosti BUILD PROGRESS, s. r. o. je v odůvodnění napadeného rozsudku konstatována podstatná (míněno relevantní) část výpovědi svědků V. a S.; krajský soud zde vyložil, proč (ve shodě s daňovými orgány) nepovažuje tyto výpovědi z hlediska prokázání reálné existence zdanitelného plnění (reklamní kampaně) za průkazné. Nejvyšší správní soud na tomto hodnocení neshledává žádné rozpory z hlediska obecné či právní logiky a v podrobnostech na ně odkazuje. Lze přitom shrnout, že zdejší soud hodnotí výpověď svědka V.

jako neurčitou, výpověď svědka S. pak jako přímo popírající tvrzení stěžovatelů. K osobě J. U. lze uvést, že i zde se lze ztotožnit s názorem krajského soudu, že jeho bližší identita (pro potřeby provedení případné svědecké výpovědi) nebyla zjištěna; zde je nutno připomenout, že iniciativa při prokazování skutečností podporujících daňově relevantní tvrzení daňového subjektu leží, ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu, především na něm (podrobněji viz výše zmiňovaný rozsudek ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007 - 102). Krajský soud v odůvodnění rozsudku zmiňuje dále rozpory ve smluvních ujednáních u jednotlivých smluv. Dle názoru Nejvyššího správního soudu tyto rozpory nedosahují takové intenzity, aby *per se* vylučovaly existenci stěžovateli tvrzeného plnění. To však krajský soud v odůvodnění rozsudku ani netvrdí, tato zjištění považuje spíše za indicie, které však, v kontextu dalších zjištění, znevěrohodňují tvrzení stěžovatelů. S tímto hodnocením implicitně vyplývajícím z argumentace v napadeném rozsudku, se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Uvedené lze vztáhnout i na argumentaci krajského soudu týkající se absence jakýchkoli listinných důkazů souvisejících s tvrzeným přijatým plněním. Krajský soud pouze zcela logicky dovodil, že nějaké listinné doklady musely nutně, z povahy tvrzeného plnění, při vzájemném styku mezi stěžovatelem a společností BUILD PROGRESS, s. r. o. existovat; pokud by je daňový subjekt [stěžovatel a)] předložil, mohly by nepochybně potvrdit jeho skutková tvrzení. Tento závěr krajského soudu však rozhodně nelze interpretovat tak, že by je soud považovat za jakýsi obligatorní důkaz a že by snad (v širším kontextu) akceptoval libovůli daňových orgánů v jejich neúměrných požadavcích na rozsah důkazního břemene daňového subjektu, jak to naznačuje kasační stížnost. I zde lze jen zopakovat, že je primárně povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Vyvstanou-li důvodné pochybnosti o jeho tvrzeních, je plně na něm, aby je rozptýlil.

I v případě plnění, které mělo být stěžovateli a) poskytnuto společností HeliSystem, spol. s r. o., vycházel krajský soud (opět ve shodě s žalovaným) z názoru, že provedeným dokazováním nebylo prokázáno, že fakticky provedené práce na zařízení žalobce provedla právě jmenovaná společnost. Nutnost splnění této podmínky pro daňovou uznatelnost výdajů přitom plně odpovídá dikci § 24 zákona o daních z příjmů a je v souladu s ustálenou judikaturou (viz. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63 či ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, dostupné na www.nssoud.cz). Z tohoto pohledu je pak třeba nahlížet na obsah jednotlivých svědeckých výpovědí a dalších důkazů. Pokud jde konkrétně o výpovědi svědků S., M. a K. mladšího, krajský soud jejich relevantní část v odůvodnění popsal. Nejvyšší správní soud zcela potvrzuje jeho názor, že tyto výpovědi jsou spíše neurčité a v některých bodech dokonce rozporné; v podrobnostech opět odkazuje na příslušné části odůvodnění (str. 8 a 9). Nad tento rámec je nutné zdůraznit, že zmiňované svědecké výpovědi vskutku svědčí spíše pro závěr, že stěžovatelem a) deklarované přijaté práce byly skutečně provedeny, nelze z nich však dovodit, že byly provedeny právě společností HeliSystem, spol. s r. o., tím spíše pak za podmínek uváděných stěžovateli. Jednotlivé výpovědi, pokud jde o konkrétní okolnosti, pak převážně směřují k osobě svědka Z., který by o nich měl mít povědomost; tento svědek však tvrzení stěžovatelů taktéž nepotvrdil (viz dále).

I výpovědi (pro věc zřejmě klíčového) svědka Z. se krajský soud v odůvodnění rozsudku podrobně zabýval (str. 7 a 8). Z odůvodnění rozsudku, napadených rozhodnutí žalovaného i obsahu předloženého správního spisu je zřejmé, že v rámci daňového řízení v této věci byl jmenovaný svědek vyslechnut celkem dvakrát (21. 6. 2004 a 10. 5. 2005), a to za účasti stěžovatele a), resp. jeho zástupce. Není sporu o to, že v rámci těchto výpovědí pouze potvrdil, že jednotlivé faktury vystavil; zda těmito formálními úkony odpovídalo i samotné plnění, odmítl potvrdit. V první zmiňované výpovědi pak svědek odkázal na své výpovědi, které podal v daňových

řízení vedených s jinými subjekty [jde o společnosti, jejichž plnění stěžovateli a) je předem posouzení i v této věci]; v nich uvedl, že šlo pouze o formální úkony bez věcného obsahu. Tyto skutečnosti stěžovatelé nepopírají. Správce daně si následně opatřil též výpověď tohoto svědka podanou v rámci trestního řízení vedeného proti jeho osobě (protokol z 25. 8. 2004), který tyto skutečnosti potvrzuje. Z uvedeného má Nejvyšší správní soud zřejmé, že argumentace stěžovatelů v kasační stížnosti je zcela lichá a zavádějící. Především je nutno upozornit, že v rámci daňové kontroly prováděné v nyní projednávané věci byl svědek Z. slyšen celkem dvakrát jako svědek, a to při plném respektování procesních práv stěžovatelů. Pokud využil svého ústavně zaručeného práva nevypovídat, správci daně nic nebránilo provést ve věci další šetření, neboť z výpovědi nebyly relevantní skutečnosti zjištěny. Uvedené platí tím spíše, že svědek na některé konkrétní důkazní prostředky výslovně poukázal. Na tomto místě sluší podotknout, že daňové orgány nemají legitimní prostředky k tomu, jak svědka, odvolávajícího se na právo nevypovídat (§ 8 odst. 2 daňového řádu), k výpovědi donutit. Pokud jde o samotnou použitelnost těchto výpovědí, zde lze odkázat především na rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119 (publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS), dle kterého *„listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků podaných v jiných řízeních o právech a povinnostech než v daňovém řízení, v němž má dotyčná listina sloužit jako důkaz, mohou být podkladem pro rozhodnutí, není-li to na úkor práva daňového subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky, byly-li pořízeny i v jiných ohledech v souladu se zákonem a dostaly-li se do sféry správce daně zákonným způsobem (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Uvedené listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění z nich vyplývající upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tento rozpor odstranit, a to zpravidla výsledkem dotyčných svědků“.* Ze shora popsáných skutečností je zřejmé, že daňovými orgány použité výpovědi svědka Z. z jiných daňových řízení a z řízení trestního byly použity v intencích zde vysloveného právního názoru a Nejvyšší správní soud se tak shoduje s názorem krajského soudu, že daňové orgány nepochybily, pokud protokoly o výpovědi svědka podané v jiných řízeních (které jsou navíc veřejnými listinami) použily pro potřeby dokazování v této věci. Argumentace stěžovatelů, že ve vztahu k těmto výpovědím nemohli uplatnit svá procesní práva (účastnit se při tomto procesním úkonu a klást svědkovi otázky) by mohla mít naději na úspěch jen za situace, pokud by se tímto způsobem daňové orgány vyhýbaly provedení téhož důkazu v rámci probíhajícího daňového řízení; o takový případ však, z důvodů výše popsáných, evidentně nešlo. Za splněnou lze konečně považovat i v citovaném judikátu zmíněnou podmínku seznámení se daňového subjektu s takto opatřenými důkazy. Jakkoli stěžovatelé svou argumentací směřují k tvrzení, že obsah těchto výpovědí byl pro ně překvapivý a neměli možnost na ně kvalifikovaně zareagovat, i tato tvrzení vyvrací obsah správního spisu. Existence těchto svědeckých výpovědí, coby důkazních prostředků použitých v daném daňovém řízení, musela být stěžovatelům zřejmá, a to včetně jejich obsahu. Zde lze poukázat na průběžné protokolární seznamování stěžovatele a) s dosavadními výsledky dokazování i na zprávy o daňové kontrole. Stěžovatelé měli tedy možnost se s jejich obsahem seznámit a zareagovat na ně, a to např. i navržením nových důkazních prostředků, které by skutečnosti z těchto protokolů vyplývající rozporovaly. Otázku vyhodnocení všech výpovědí svědka Zahálky lze tedy uzavřít konstatováním, že krajský soud postupoval zcela v intencích zákonné úpravy i judikatury zdejšího soudu.

V souvislosti s tvrzením stěžovatelů, že existence shora zmiňovaných zdanitelných plnění byla v daňovém řízení dostatečně prokázána, je třeba zmínit též krajským soudem zmiňovanou skutečnost, a sice že společnost HeliSystem, spol. s r. o. nedisponovala v rozhodném období kapacitami umožňujícími provedení tvrzených prací. Toto zjištění nepochybně významným způsobem zpochybňuje tvrzení stěžovatelů; kasační stížnost s ním však v konkrétní rovině nikterak nepolemizuje.

Z uvedeného je zřejmé, že Nejvyšší správní soud stěžovateli vytýkané důvody nezákonnosti napadeného rozsudku neshledal. Nezbylo mu proto, než kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout (§ 110 odst. 1, věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatelé byli v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšní, právo na náhradu nákladů řízení jim nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 6. ledna 2009

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu