



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **Centoro s. r. o.**, se sídlem Všechnomy 49, Strančice, zast. JUDr. Janem Sukem, advokátem se sídlem Na Slupi 134/15, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2016, č. j. 38376/16/5300-21442-711916, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 23. 4. 2021, č. j. 48 Af 35/2016-99,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyně se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“) domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2016, č. j. 38376/16/5300-21442-711916, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí – platební výměr Finančního úřadu v Říčanech (jehož působnost dne 1. 1. 2013 s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, přešla na Finanční úřad pro Středočeský kraj; oba tyto finanční úřady budou dále označovány jako „správce daně“) ze dne 23. 6. 2011, č. j. 148779/11/059912204696. Správce daně tímto rozhodnutím na základě výsledků výtýkáčního řízení, resp. postupu k odstranění pochybností snížil žalobkyni

nadměrný odpočet na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období května 2009 na částku 2 008 471 Kč (oproti původně vykázané částce 13 559 668 Kč), a to z důvodu, že žalobkyně uplatnila neoprávněně osvobození od DPH podle § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 87/2009 Sb. (dále jen „zákon o DPH“) u dodávek odpadní mědi v celkové hodnotě 72 330 600 Kč.

[2] Žalovaný vydal rozhodnutí poté, co bylo předcházející rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 31. 10. 2012, č. j. 6197/12-1300-203245, zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 2. 10. 2014, č. j. 45 Af 40/2012-20 (dále jen „první rozsudek“), neboť závěr tohoto správního orgánu neměl oporu ve správním spise. Finanční ředitelství v Praze (stejně jako správce daně) postavilo své rozhodnutí z roku 2012 na tom, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění – dodání mědi maďarským odběratelům, a tedy nedošlo k naplnění podmínek pro osvobození od DPH. Krajský soud naproti tomu v prvním rozsudku konstatoval, že navzdory určitým nesrovnalostem nemá pochyb o tom, že přinejmenším některé zboží bylo nejen předáno k přepravě, ale i dopraveno do jiného členského státu osobám registrovaným k DPH. Žalovaný tedy doplnil dokazování a následně vydal rozhodnutí ze dne 30. 8. 2016, č. j. 38376/16/5300-21442-711916, které ve srovnání s rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 31. 10. 2012 založil na odlišném právním hodnocení. Nepopřel, že byly naplněny podmínky pro osvobození od DPH. Nárok na osvobození však žalobkyni nepřiznal, neboť dodání zboží neprobíhalo za běžných obchodních podmínek a bylo součástí daňového podvodu, o kterém žalobkyně věděla nebo mohla a měla vědět.

[3] Krajský soud ve věci rozhodnul zamítavým rozsudkem ze dne 23. 4. 2021, č. j. 48 Af 35/2016-99 (dále jen „napadený rozsudek“), znovu poté, co jeho předchozí rozsudek ze dne 8. 8. 2019, č. j. 48 Af 35/2016-55 (dále „druhý rozsudek“), zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 18. 1. 2021, č. j. 5 Afs 304/2019-40, s tím, že nebyly dány důvody, pro které krajský soud druhé rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2016, č. j. 38376/16/5300-21442-711916, zrušil.

## II. Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) podala proti napadenému rozsudku v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatelka si je vědoma, že byly vydány rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 6. 2019, č. j. 6 T 9/2014-12282 (dále také „Rozsudek KS v HK“), a Vrchního soudu v Praze ze dne 14. 12. 2020, sp. zn. 3 To 109/2019 (dále také „Rozsudek VS“), jimiž byl bývalý předseda společnosti Fercom a. s. P. P. odsouzen pro zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. a), odst. 3 trestního zákoníku. Společnost Fercom a. s. byla v rozhodné době personálně propojena se stěžovatelkou, jejíž jednatelkou byla P. P., která se v dané době nevěnovala vedení firmy z důvodu péče o nezletilé děti, takže fakticky byla podnikatelská činnost stěžovatelky delegována na P. P.. Odsouzený P. P. má dle stěžovatelky v úmyslu podat proti Rozsudku VS dovolání. V případě jeho úspěchu v dovolacím řízení by byl Rozsudek VS zrušen a P.

pokračování

P. by mohl být v následném řízení obžaloby zproštěn. Protože tato osoba byla fakticky řídicí osobou ve vztahu k obchodům stěžovatelky projednávaným v této věci, bylo by potom zřejmé, že osoby z okruhu stěžovatelky se nedopustily daňového podvodu tím, že se vědomě zapojily do podvodného řetězce s cílem zkrátit DPH. Krajský soud se dle stěžovatelky v napadeném rozsudku zabývá shora uvedenými trestními rozsudky zcela okrajově. I kdyby nedošlo k odsouzení předmětnými trestními rozsudky, nemohly by závěry krajského soudu obstát. Podle stěžovatelky krajský soud porušil zásady předběžné opatrnosti a jednal natolik nestandardně, že jeho postup nemůže požívat právní ochrany, což je v rozporu se základními principy zakotvenými v právních předpisech, ale i obecně v ústavním pořádku České republiky.

[6] Krajský soud v bodu 85. napadeného rozsudku popřel svobodu podnikání i svobodnou volbu soukromoprávních podmínek, za kterých se podnikání uskuteční. Role stěžovatelky spočívala převážně ve finančním krytí obchodů formou půjčky či úvěru (aniž by do řetězce sama vstupovala). Stěžovatelka není žádným nebankovním poskytovatelem financování; předmětem její činnosti bylo obchodování s kovy.

[7] Pochybení krajského soudu spočívalo i v nesprávném posouzení otázky zajištění splnění závazků z předmětného obchodu. Bezpečnost obchodu fungovala na principu, že nedodá svému odběrateli v zahraničí zboží do doby, než dojde k úhradě kupní ceny tohoto zboží. Pokud měla stěžovatelka dobytost pohledávek takto zajištěnou, nebylo po ní možné požadovat, aby své odběratele nějak nestandardně prověřovala. Stěžovatelka dále uvádí, že obchodní logika její role investora byla dostatečně objasněna, což v žalobě demonstrovala na názorném příkladu, k němuž se krajský soud v napadeném rozsudku nevyjádřil.

[8] Stěžovatelka nesouhlasí s názorem krajského soudu, že nedostatečně prověřila své obchodní partnery. Ověření právní subjektivity a registrace k DPH jsou dle stěžovatelky jediná opatření, která po daňovém subjektu vyžadují právní předpisy. Krajský soud se v napadeném rozsudku nevypořádal s její argumentací, že nemá žádné zákonné nástroje, aby jakkoliv ověřovala skutečnosti ohledně daňové morálky svých obchodních partnerů. Nelze jí proto tyto skutečnosti přičítat k tíži. Krajský soud se nevypořádal ani s argumentem, že své odběratele skupina Fercom/Centoro prověřovala v systému CREDITREFORM a že zástupce skupiny navštívil odběratele v Maďarsku, kde mu byl prezentován skladový areál. Při posouzení dobré víry mohou být na subjekt práv kladeny požadavky pouze běžné (normální) opatrnosti k okolnostem daného případu, která nemůže jít nad rámec prověření existence obchodního partnera a jeho registrace k DPH. Jakékoliv pochybnosti ohledně solventnosti subjektu, délky jeho existence nebo dobré obchodní pověsti mohou mít z pohledu běžné opatrnosti dopad pouze ve snaze o zajištění závazků. V průběhu obchodování se stěžovatelka neseznámila se žádnými skutečnostmi, které by měly za následek „přetržení“ její dobré víry.

[9] Žalovaný ve vyjádření ze dne 20. 7. 2021 odkazuje na odůvodnění napadeného rozsudku, s právními závěry krajského soudu se ztotožňuje. K prokazování podvodu stěžovatelky uvádí, že krajský soud v bodu 85. napadeného rozsudku zcela logicky vyhodnotil roli stěžovatelky v obchodním řetězci jako nestandardní a ryze účelovou s tím,

že pokud bylo jejím úkolem pomoci společnosti V-Voříšek CZ s.r.o. finančně překlenout časové období mezi zaplacením DPH dodavateli a vrácením DPH formou odpočtu daně na vstupu, měla se společností V-Voříšek CZ s.r.o. uzavřít smlouvu o půjčce s úroky ve výši odpovídající stěžovatelčině hrubé marži, což by lépe odpovídalo roli „investora“. Žalovaný dále uvádí, že námitka stěžovatelky ohledně prověřování odběratelů v systému CREDITREFORM v podané žalobě není obsažena. Krajský soud se s ní logicky nemohl vypořádat. Rovněž je liché tvrzení stěžovatelky, že si některé ze závěrů krajského soudu navzájem protirečí. Stěžovatelka ani konkrétně neuvedla, o jaké právní závěry by se mělo jednat. K námitce, že byla obchodní logika role stěžovatelky dostatečně objasněna, žalovaný odkazuje na bod 85. napadeného rozsudku, ve kterém krajský soud vyhodnotil pozici stěžovatelky v obchodním řetězci jako nestandardní a ryze účelovou. Krajský soud se i s touto námitkou vypořádal. Žalovaný je přesvědčen, že krajský soud pak posoudil v rozsahu uplatněných žalobních bodů veškeré stěžejní žalobní námitky, které také řádně v napadeném rozsudku vypořádal. Správní úvaha je přitom dostatečně a přesvědčivě vyjádřena a obsahuje ucelenou a logickou argumentaci.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí je vadou natolik závažnou, že je k ní Nejvyšší správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Napadený rozsudek je srozumitelný, opřený o skutečnosti vyplývající ze spisového materiálu. Z jeho odůvodnění je zřejmé, jakými úvahami byl soud veden při svém rozhodování a jaké důkazy byly zohledněny; krajský soud se vyjádřil ke vzneseným námitkám.

[13] Kasační námitky stěžovatelky jsou do značné míry obecné. Řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4 věte za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), a proto obsah stížnostních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004–54, obdobně též rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78).

[14] Judikatura Soudního dvora má za podvod na DPH situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s podstatou a principy unijní úpravy DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 Afs 83/2009-232).

pokračování

[15] Krajský soud se v bodech 79. - 80. napadeného rozsudku vypořádal s námitkou stěžovatelky stran běžícího trestního řízení zcela správně. Trestní řízení a řízení daňové sice mohou být úzce spojeny ve skutkové rovině, pokud se zabývají týmiž skutkovými okolnostmi (jako v nyní projednávaném případě). Hodnotí je však z různých úhlů pohledu a zčásti podle odlišných kritérií, daných zejména odlišnými účely obou řízení, různými pravidly rozložení důkazního břemene či požadavky na naplnění příslušné formy zavinění. Stěžovatelka míní, že výsledek trestního řízení je zásadní pro vyřešení předběžné otázky, zda P. P. jako faktický organizátor obchodní činnosti stěžovatelky v rozhodné době věděl či vědět mohl o tom, že obchod je stížen daňovým podvodem. V tom se však mýlí. Ačkoliv je v mnoha ohledech úzká vazba mezi řízením trestním a daňovým a v praxi jsou často vedena obě řízení ve vztahu k týmž skutkovým okolnostem, výsledky řízení nemusí být tytéž. Příčinou je odlišný předmět těchto řízení, odlišné zásady řízení a způsoby jejich vedení. Předmětem řízení bylo zkoumání pro účely stanovení daně, zda se jednalo o daňový podvod v daňověprávním smyslu, či nikoliv. Otázkou není, zda stěžovatelka svým jednáním spáchala trestný čin. Navíc, jak krajský soud zcela správně poznamenal v bodě 81. svého rozsudku, ani výsledky trestního řízení, na něž stěžovatelka poukazuje, její důkazní pozici neposilují, ba právě naopak.

[16] Stěžovatelka na stranách 4 - 6 kasační stížnosti popisuje svoji roli investora a obchodní logiku této její role. Snaží se tím prokázat, že jí učiněné kroky byly logickým postupem a že na základě objektivních skutečností nemohla a neměla vědět, a ani nevěděla, že by se mohlo jednat o daňový podvod. S rolí stěžovatelky v obchodním řetězci se vypořádal krajský soud v napadeném rozsudku v bodech 85. - 89. a pokračuje body 90. - 93., ve kterých popisuje další indicie, které jej k tomuto závěru dovedly. Zapojení stěžovatelky do obchodního řetězce jako investora soud nepovažoval za dostatečně přesvědčivé. S ohledem na veškeré objektivní okolnosti, které plynou ze spisového materiálu a které stěžovatelkou nebyly rozporovány, mohla stěžovatelka seznat, že plní pouze roli prostředníka (přesněji jakéhosi „průtočného místa“) mezi společnostmi V-Voříšek a maďarskými společnostmi a že její angažmá v transakci nemá žádný jiný samostatný ekonomický smysl. Žalovaný ani krajský soud nepopírají, že má stěžovatelka právo svobodně podnikat. Pokud však uplatňovala nároky na odpočet DPH a na osvobození od DPH, bylo třeba dbát přiměřené obezřetnosti, a to obzvláště v situaci, která postrádala standardní ekonomické parametry. Nadto (a především), jak je uvedeno dále, stěžovatelka věděla, že se zapojuje do podezřelých transakcí, dokonce se podílela na vyvolání dojmu, že své odběratele prověřuje.

[17] Stěžovatelka namítá, že učinila adekvátní opatření k prevenci účasti na daňovém podvodu. Míní, že ověřování právní subjektivity a registrace k DPH jsou jediná opatření, která jsou po daňovém subjektu právními předpisy vyžadována; cokoli nad rámec toho je nepovinným standardem. Krajský soud vyhodnotil opatření přijatá stěžovatelkou (ověření právní subjektivity a registrace DPH, návštěva provozovny v Maďarsku) jako formální a nedostatečná vzhledem k na první pohled podezřelým okolnostem transakcí. Zástupci odběratelů a P. P. navštívili účetní kancelář a místo skladu zboží v Györu v Maďarsku. Dle stěžovatelky tento fakt měl být vyhodnocen jako důkaz předběžné opatrnosti. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s krajským soudem, podle něž z výpovědi utajovaného svědka v trestním řízení plyne, že návštěva byla provedena jen naoko a bez reálného prověřování,

jen aby na ni v případném daňovém řízení mohlo být poukazováno (bod 100 napadeného rozsudku). Stěžovatelka nenamítá žádné skutečnosti, které by výpověď utajovaného svědka rozporovaly. Vytvoření falešného dojmu, že dodavatel přiměřeně obezřetně prověřuje, komu dodává, je logický a racionální postup při „kvalitní“ přípravě podvodu na DPH. Výpověď utajeného svědka zapadá do obecného rámce toho, jak by racionální aktér při přípravě podvodu na DPH postupoval, což v daném kontextu hovoří ve prospěch její relevance. Krajský soud se s otázkou dostatečně vypořádal.

[18] Krajský soud se dle stěžovatelky nevypořádal se skutečností, že si své odběratele skupina Fercom/Centoro prověřovala v systému CREDITREFORM. Nejvyšší správní soud ani v tomto případě neshledal pochybení krajského soudu. Ve stěžovatelčině žalobě nebyla tato skutečnost namítána, takže krajský soud neměl důvodu se touto otázkou hlouběji zabývat.

[19] Konečně stěžovatelka byla podle svého názoru adekvátně opatrná. Běžná (normální) opatrnost nemůže podle ní jít nad rámec prověření existence obchodního partnera. Stěžovatelka měla přijmout při výkonu své činnosti taková opatření, která od ní bylo možno v situaci, v níž se nacházela, rozumně vyžadovat, aby zajistila, že se její plnění nestane součástí daňového podvodu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59, a rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006, C-384/04 Federation of Technological Industries a další). Opatření spočívající například pouze v ověření registrace k DPH, existence živnostenských oprávnění a statutárních orgánů mohou být s ohledem na konkrétní okolnosti případu někdy toliko formální a nedostatečná k prevenci účasti daňového subjektu na daňovém podvodu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 161/2016-51); jindy, typicky u transakcí, jež pro daňový subjekt jsou ekonomicky nevýznamné, mohou i takováto opatření v konkrétním kontextu postačovat. Jak již ostatně zcela přesně a s hlubokým porozuměním ekonomické podstatě podvodů na DPH uvedl krajský soud v napadeném rozhodnutí v bodech 97. - 98., na základě skutečností plynoucích ze spisového materiálu nelze dojít k závěru, že stěžovatelka učinila dostatečná a nezbytná opatření k vyloučení své účasti na daňovém podvodu. Pokud třetí osoby (P. P., P. V.) fakticky rozsáhle ovlivňovaly činnost stěžovatelky, bylo třeba s ohledem na neobvyklý a prima facie ekonomický smysl postrádající obchodní model, jenž byl založen na fakticky úzce spojených a své činnosti koordinujících člancích obchodního řetězce, více než jen běžně ověřovat, že vše je činěno poctivě. Namísto toho však stěžovatelka fingovala prověřování maďarských obchodních partnerů. Proto lze mít za to, že stěžovatelka nejen že mohla a měla vědět, že se účastní podvodu na DPH, nýbrž že to dobře věděla.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[20] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[21] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci

pokračování

neměla úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. února 2023

JUDr. Karel Šimka  
předseda senátu