



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Evy Šonkové a soudců Lukáše Pišvejce a Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **EDGE CZ s. r. o.**, se sídlem Hyacintová 3222/10, Praha 10, zastoupené JUDr. Jakubem Hlínou, LL.M., advokátem se sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 10. 2020, č. j. 37470/20/5300-21444-711869, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2024, č. j. 10 Af 38/2020-292,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** 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.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně se žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“) domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný částečně zamítl její odvolání a potvrdil 8 dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 15. 4. 2015 (dále jen „správce daně“), jimiž byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období duben až říjen 2011 a leden 2012 v celkové výši 192.575.895 Kč a stanoveno penále za tato období v celkové výši 38.515.177 Kč, dále potvrdil 3 platební výměry ze dne 4. 7. 2016, jimiž byla vyměřena DPH

za období květen, červen 2012 a leden 2013 v celkové výši 7.275.282 Kč, a dále změnil 3 platební výměry správce daně ze dne 4. 7. 2016 o vyměření nadměrného odpočtu DPH za období únor, březen a duben 2012 v řádcích týkajících se nároku na odpočet daně a výpočtu daně.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou, kterou městský soud v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Městský soud se nejprve zabýval námitkami týkajícími se žalovaným opatřených důkazů pocházejících z trestního řízení vůči jednatelům žalobkyně. V první řadě dovodil, že žalobkyně měla možnost proti těmto podkladům z trestního řízení uplatnit procesní obranu, proto nemohlo dojít k porušení § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Následně se vyjádřil k použitelnosti závěrů rozsudku městského soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 40 T 4/2018, jímž byli jednatele žalobkyně odsouzeni za zločin zkrácení daně podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a), odst. 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku (dále jen „trestní rozsudek“), v daňovém řízení.

[3] Předně městský soud dovodil, že i nepravomocný trestní rozsudek je v daňovém řízení možné hodnotit jako listinný důkaz, proti němuž však má daňový subjekt zachovány veškeré námitky podle daňového řádu. Podle městského soudu navíc žalovaný závěry nepravomocného trestního rozsudku mechanicky nepřevzal, ale každou skutečnost z něj vyplývající hodnotil vlastní úvahou a vypořádal námitky žalobkyně proti němu směřující.

[4] Pakliže došlo v průběhu soudního řízení k nabytí právní moci trestního rozsudku, je městský soud vázán jeho výrokem, a to částí skutkovou i právní, ve smyslu § 52 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Městský soud se neztotožnil s argumentací žalobkyně, že vázanost trestním rozsudkem nenastala, neboť nebyl vydán v trestní věci žalobkyně, ale jejích jednatelů, a zároveň se rozcházejí závěry trestních soudů o fakticitě plnění s výsledky daňového řízení. Podle městského soudu byli jednatele žalobkyně odsouzeni za jednání, které spočívalo v účasti žalobkyně v podvodném řetězci v úmyslu jménem žalobkyně získat vyplacení nadměrného odpočtu z obchodů žalobkyně a společnosti AMG, tedy za jednání, které je předmětem daňového řízení v nyní posuzované věci. Co se týče fakticity plnění, trestní soudy (nalézací, odvolací i dovolací) o této otázce neučinily žádný zásadní závěr, neboť z hlediska naplnění znaků skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně nebyla tato skutečnost podstatná, klíčová byla chybějící daň a nesplnění podmínek pro nárokovaný odpočet na straně žalobkyně – na těchto skutečnostech se plně shodují jak správní orgány, tak trestní soudy. Městský soud rovněž uvedl, že pro daňové řízení není relevantní výše přiznané náhrady škody, tj. povinnosti stanovené jednatelům žalobkyně v trestní věci z titulu vylákání odpočtu, neboť v projednávané věci jde o správné zjištění a stanovení daně z těch obchodů, za něž odpočet vyplacen ještě ani nebyl.

[5] Následně se městský soud zabýval hodnocením účasti žalobkyně v obchodním řetězci. Podle městského soudu žalovaný v rámci daňového řízení shromáždil komplex nepřímých důkazů spolehlivě prokazujících, že neodvedení daně bylo důsledkem podvodného jednání, přičemž součástí řetězce, v jehož rámci došlo k daňovému podvodu, byla i žalobkyně a její dodavatel společnost AMG. Městský soud dále dovodil, že žalovaný přesvědčivě popsal skutečnosti svědčící o tom, že hlavním cílem žalobkyně nebyl řádně

pokračování

vedený obchod a obchodní rozvoj, ale čerpání finančních prostředků od státu prostřednictvím účelově vytvořených obchodních řetězců.

[6] V rámci svých úvah týkajících se objektivních okolností z hlediska zapojení žalobkyně do podvodu se městský soud zabíral též námitkou porušení legitimního očekávání žalobkyně z důvodu, že v rozhodnutích žalovaného ze dne 19. 11. 2019 č. j. 45480/19/5300-21444-711869 a č. j. 45473/19/5300-21444-711869, v nichž byla zkoumána rovněž účast žalobkyně na daňovém podvodu pro jiná zdaňovací období, dospěl žalovaný k závěru o neprokázání naplnění vědomosti o zapojení do podvodného řetězce. Městský soud tuto námitku neshledal důvodnou, neboť žalovaný oproti rozhodnutím ze dne 19. 11. 2019 vycházel z širšího okruhu podkladů, a to zejména z trestního rozsudku.

## II. Argumentace účastníků řízení

[7] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z důvodů, které podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[8] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku stěžovatelka shledává v tom, že městský soud přezkoumal rozhodnutí, které je samo nepřezkoumatelné. Rozhodnutí žalovaného je podle mínění stěžovatelky stiženo vadou nepřezkoumatelnosti stran chybějících úvah ohledně identifikace chybějící daně. Dále stěžovatelka dovozuje nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost napadeného rozsudku v části, v níž se městský soud vypořádává s otázkou náhrady škody přiznané v trestním řízení a její relevance pro daňové řízení.

[9] Za vadu v soudním řízení stěžovatelka spatřuje skutečnost, že městský soud považoval trestní rozsudek za závazný ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s.

[10] Stěžovatelka upozorňuje, že městský soud tím, že vyšel z trestního rozsudku, prolomil § 75 odst. 1 s. ř. s. Dále argumentuje zejména nálezem Ústavního soudu ze dne 8. 3. 2012, sp. zn. I. ÚS 1424/09, z něhož dovozuje, že vázanost soudu jiným již vydaným rozhodnutím může být dána toliko vůči osobám, které v rámci řízení, jehož výsledkem bylo vydání daného „zavazujícího“ rozhodnutí, měly postavení účastníka řízení. Podle stěžovatelky totiž platí, že není ústavně konformní, aby byla subjektu práva uložena povinnost na základě rozhodnutí vydaného v rámci jiného řízení, neboť na něm nemohl daný subjekt aktivně participovat, hájit při něm své zájmy, a tedy neměl možnost ovlivnit jeho výsledek. Stěžovatelka rovněž upozornila na to, že v trestním rozsudku nebyla nijak řešena otázka přičitatelnosti jednání jednatelů stěžovatelce.

[11] Závaznost trestního rozsudku není podle stěžovatelky dána rovněž z toho důvodu, že v trestní a daňové rovině nebylo řešeno shodné jednání. Městský soud v tomto směru pochybil, když vycházel z nesprávných zjištění orgánů činných v trestním řízení, které chybně kalkulovaly údajnou zkrácenou daň z faktur týkajících se přijatých plnění od společnosti AMG, z nichž si stěžovatelka uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu, ačkoliv mohly být považovány za relevantní informace nanejvýš ve vztahu k nároku na osvobození plnění při dodání zboží do jiného členského státu. Podle stěžovatelky městský soud postupoval nesprávně, když dospěl k závěru o závaznosti trestního rozsudku pouze na

základě úvahy o naplnění skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně vyčíslené pomocí hodnot faktur od společnosti AMG, aniž by toto zjištění zasadil do kontextu dosavadních zjištění v daňové rovině.

[12] Stěžovatelka tvrdí, že městský soud ve shodě s žalovaným dospěl k závěru o účasti stěžovatelky na daňovém podvodu, aniž by bylo prokázáno, že chybějící daň se týká právě těch plnění, ohledně nichž stěžovatelka uplatňovala nárok na odpočet.

[13] V posuzované věci podle stěžovatelky nebylo prokázáno naplnění vědomostního testu stran její účasti na podvodu na DPH. Stěžovatelka v tomto směru poukazuje na skutečnost, že žalovaným identifikované okolnosti nesvědčí o její vědomé účasti v podvodném řetězci.

[14] Stěžovatelka v kasační stížnosti zopakovala námitku porušení legitimního očekávání uplatněnou již v žalobě a uvedla, že napadené rozhodnutí dospívá ke zcela odlišným závěrům než rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019, ač vychází z téměř identických podkladů, s výjimkou trestního rozsudku.

[15] Podle stěžovatelky městský soud pochybil, když shledal zákonným postup žalovaného, který v rozporu § 115 odst. 2 daňového řádu doplnil odvolací spis o řadu dalších podkladů, aniž by stěžovatelku s takovým doplněním seznámil a umožnil jí se k nim vyjádřit.

[16] Žalovaný se plně ztotožnil s náhledem městského soudu na vázanost pravomocným trestním rozsudkem ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s. Odkázal rovněž na závěry městského soudu týkající se použitelnosti nepravomocného rozsudku v rámci daňového řízení. S odkazem na rozsudek NSS ze dne 16. 6. 2016, č. j. 10 Afs 54/2015-48, žalovaný upozornil na neoddělitelnost úkonů jednatele společnosti od společnosti jakožto daňového subjektu. Dále uvedl, že v nyní projednávané věci byla trestná činnost jednatelů realizována jménem stěžovatelky a měla přímý vliv na stanovení její daňové povinnosti. Podle žalovaného městský soud dospěl ke správným závěrům i ohledně stěžovatelkou zpochybňované shody jednání posuzovaného v daňovém a trestním řízení, když pro řešenou věc je stěžejní, že daňové orgány i trestní soudy se shodly na závěru, že nebyly splněny podmínky pro nárokový odpočet DPH.

[17] Podle žalovaného městský soud dospěl ke správným závěrům ohledně hodnocení objektivních okolností účasti stěžovatelky na podvodném jednání. Žalovaný též upozornil na nepřipustnost kasační argumentace týkající se „rozporu mezi přepisy odposlechů a odposlechy samými“ z důvodu jejího neuplatnění v řízení před městským soudem.

[18] Žalovaný s odkazem na judikaturu NSS odmítl požadavek stěžovatelky na nutnost prokázání příčinné souvislosti mezi daňovým podvodem a nárokováním odpočtu ze strany stěžovatelky.

[19] Pokud se jedná o námitku porušení legitimního očekávání stěžovatelky, pak podle žalovaného proti závěrům městského soudu stěžovatelka konkrétně nebrojí, a proto

pokračování

odkazuje na napadený rozsudek. Žalovaný se ztotožňuje s rozsudkem městského soudu i ve vztahu k námitce porušení § 115 odst. 2 daňového řádu.

[20] V navazujících vyjádřeních vedou účastníci polemiku primárně o otázce vázanosti městského soudu trestním rozsudkem. Stěžovatelka shrnula závěry trestní doktríny a Ústavního soudu, dovedila z nich možnost (i povinnost) orgánů činných v trestním řízení trestně stíhat samotnou stěžovatelku pro skutek, za který byli odsouzeni její jednatelé. Skutečnost, že ke stíhání stěžovatelky nedošlo, dokládá, že jednání jejích jednatelů jí není přičitatelné. Podle žalovaného jsou úvahy stěžovatelky týkající se otázky přičitatelnosti jednání jednatelů z pohledu trestního práva pro nyní posuzovanou věc irelevantní. Žalovaný též upozornil na rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53, v němž NSS dospěl k závěru, že ve správním soudnictví je možné vycházet z odsuzujícího rozsudku, v němž byla shledána vina jednatele daňového subjektu. Stěžovatelka s takovou interpretací daného rozsudku nesouhlasila a uzavřela, že naopak podporuje její náhled na věc.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Nejvyšší správní soud opakovaně zdůrazňuje ve své judikatuře, že kvalita kasační stížnosti do značné míry předurčuje obsah rozsudku soudu (např. rozsudek ze dne 15. 7. 2021, č. j. 1 As 132/2021-30). Na straně jedné tedy strohá a obecná kasační (žalobní) argumentace vede k vypořádání kasační stížnosti (žaloby) pouze v odpovídající – nízké – míře detailu. Ale i na straně druhé rozsahově excesivní kasační stížnost, která je však obsahově nesourodá, má za následek, že se soud při vypořádání takové kasační stížnosti omezí na podstatu věci a s jednotlivými námitkami se případně vypořádá prostým odkázáním na příslušnou pasáž odůvodnění přezkoumávaného rozhodnutí (srov. např. rozsudek ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1 Afs 163/2021-52).

[23] Kasační stížnost stěžovatelky čítající 50 stran je příkladem excesivního podání. Kasační argumentace k jednotlivým otázkám se opakuje, není sourodá a logicky strukturovaná. Příkladem buďtež stěžovatelkou opakovaně zmiňované výtky vůči trestnímu rozsudku, které jsou jednou řazeny pod kategorii procesní vady, jindy pod kategorií nezákonnosti. Pochopitelně je na stěžovatelce, jakým způsobem pojme polemiku se závěry městského soudu. Nicméně vzhledem k popsané podobě kasační stížnosti se NSS v zájmu srozumitelnosti zaměří na klíčovou otázku vázanosti trestním rozsudkem ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s. Bylo by v rozporu se zásadou procesní ekonomie, pokud by měl soud reagovat na všechna jednotlivá tvrzení stěžovatelky, obzvláště pokud již podstatu stěžovatelčiných námitek vypořádala předchozí soudní a správní přezkumná instance, a pokud stěžovatelka nepředkládá argumentaci tomuto názoru konkurující. Odpověď na stěžejní námitky v tomto případě bude i odpovědí na námitky dílčí.

[24] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností jednotlivých kasačních námitek. Kasační stížnost lze podat jen z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. Kasační stížnost podaná z jiných důvodů je nepřipustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. Stěžovatelka rovněž musí reagovat na argumentaci městského soudu a tvrdit, z jakých důvodů jsou

závěry, které městský soud v napadeném rozsudku přijal, nesprávné. Pokud tak neučiní a pouze znovu zopakuje námitky, které uvedla v řízení před městským soudem, aniž by jakkoliv reflektovala argumentaci městského soudu, pak za předpokladu, že uvedené námitky městský soud vypořádal a nelze v jejich opakování spatřovat setrvání na dříve vznesené argumentaci, která je nadále schopná obstát proti závěrům městského soudu, nejsou takové námitky přípustné (usnesení NSS z 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS; z 15. 9. 2009, č. j. 6 Ads 113/2009-43; nebo ze 14. 6. 2016, č. j. 1 As 271/2015-36).

[25] Při pohledu na argumentaci stěžovatelky touto optikou ta část, v níž upozorňuje na porušení zásady legitimního očekávání, představuje nepřipustnou kasační námitku. Je nezbytné zdůraznit, že v zásadě shodné tvrzení uplatnila stěžovatelka již v rámci žaloby, přičemž městský soud na něj podrobně reagoval v bodech 296 – 314 svého rozsudku. Odlišností podkladů v napadeném rozhodnutí a v rozhodnutích žalovaného ze dne 19. 11. 2019 se výslovně zabýval v bodech 313 a 314 rozsudku. Uvážil, že s ohledem na rozhojnění podkladů o trestní rozsudek byl skutkový stav ve stěžovatelkou srovnávaných daňových řízeních zjištěn v jiném rozsahu, proto nemohlo dojít k namítanému odlišnému hodnocení totožných skutečností. S tímto závěrem stěžovatelka nijak věcně nepolemizuje, jen bez bližších podrobností uvádí, že „*trestní rozsudek nemůže představovat dostatečnou oporu pro takovouto radikální změnu právního názoru*“. V tomto směru tedy stěžovatelka ustrnula v pouhém prostém vyjádření nesouhlasu s městským soudem, aniž by vedla jakoukoliv věcnou polemiku s úvahami městského soudu obsaženými v jeho rozsudku. Z kasační stížnosti tak v tomto rozsahu není zřejmé, v čem by měla nesprávnost závěrů městského soudu o odlišnosti porovnávaných věcí spočívat.

[26] Přípustnou námitku neobsahuje kasační stížnost ani v té části, v níž se stěžovatelka věnuje porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. I v tomto případě NSS nezbyvá než konstatovat, že obsahově totožnou argumentaci použila stěžovatelka již v rámci své žaloby a městský soud na ni zejména v bodech 176 – 178 rozsudku srozumitelně odpověděl. Primárně dovedl, že stěžovatelka stran tvrzené vady řízení spočívající v tom, že nebyla seznámena s některými podklady pro rozhodnutí, nijak konkrétně nevymezuje, jakým způsobem měla být zkrácena na svých právech. Na tento závěr městského soudu, který je navíc v souladu s ustálenou judikaturou NSS, podle níž důvodnost žaloby může mít za následek pouze taková vada řízení, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (viz např. rozsudky NSS ze dne 4. 6. 2003, č. j. 6 A 12/2001-51, publ. pod č. 23/2003 Sb. NSS, či ze dne 18. 3. 2004, č. j. 6 A 51/2001-30, publ. pod č. 494/2005 Sb. NSS), stěžovatelka v kasační stížnosti nijak nereaguje s výjimkou naprosto obecného konstatování o „*relevanci podkladů ve vztahu k meritu sporu*“. Myšlenkovou konstrukci konkurující úvahám městského soudu nevytvořila stěžovatelka ani stran závěru městského soudu ohledně absence samotné tvrzené vady řízení. Podle městského soudu žalovaný totiž své rozhodnutí vystavěl na podkladech, s nimiž byla stěžovatelka prokazatelně seznámena, výslovně v tomto směru zmiňuje trestní rozsudek. Stěžovatelka tento závěr nijak nevyvrací vyjma zpochybnění důkazního významu trestního rozsudku, tedy tvrzení, které se zcela míjí s argumentací městského soudu při posouzení této procesní námitky.

pokračování

[27] V rámci polemiky stěžovatelky se závěry městského soudu, resp. žalovaného, stran naplnění objektivních okolností a vědomosti žalobkyně o zapojení do podvodu nelze považovat za přípustnou kasační argumentaci stěžovatelky ohledně existence rozporů mezi obsahem odposlechů telefonních hovorů získaných v trestním řízení a jejich přepisem. Tato námitka byla poprvé uplatněna až v řízení o kasační stížnosti. Problematika tvrzeného rozporu mezi obsahem odposlechů a jejich přepisem nebyla předmětem žádného ze žalobních bodů ani navazující argumentace vznesené v řízení před městským soudem. Podle konstantní judikatury „*ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřípustné*“ (rozsudek NSS ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004-49). Připuštění uplatnění skutkových a právních novot v řízení před NSS by fakticky vedlo k popření kasačního principu, na němž je řízení o kasační stížnosti vystavěno (viz např. rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2012, č. j. 4 Azs 1/2011-89).

[28] Z přípustných námitek se NSS v první řadě zabýval uplatněným důvodem podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a s ním souvisejícím důvodem podle písm. b) téhož ustanovení. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, bylo-li by současně napadené rozhodnutí městského soudu nepřezkoumatelné či založené na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

[29] Stěžovatelka spatřovala nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku předně v tom, že městský soud přezkoumal rozhodnutí, které je samo nepřezkoumatelné z důvodu absentující identifikace chybějící daně v rámci podvodného řetězce. Nejvyšší správní soud konstantně judikuje, že přezkoumá-li krajský (městský) soud rozhodnutí žalovaného, které pro absenci řádného odůvodnění nebylo přezkoumání vůbec způsobilé, zatíží vadou nepřezkoumatelnosti i své rozhodnutí (srov. rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 Afs 115/2006-91, či ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 As 110/2008-99). Rozhodnutí žalovaného však zmíněným nedostatkem netrpí, neboť je srozumitelné a logicky odůvodněno a je z něj patrné, jakými úvahami se žalovaný řídil a k jakým závěrům dospěl stran popisu podvodného řetězce včetně identifikace chybějící daně (viz body 48 – 70 napadeného rozhodnutí).

[30] Stěžovatelka dále poukazuje na dílčí nesrozumitelnost rozsudku městského soudu. Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, z nichž nelze seznat, o jaké věci či jak bylo rozhodováno, jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (viz např. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130). Optikou právě uvedených judikатурních závěrů je zcela zřejmé, že rozsudek městského soudu touto závažnou vadou stížen není. Je z něho jasné patrné, jakou otázkou se městský soud zabýval, stejně jako z něho vyplývají jednoznačně formulované rozhodovací důvody. Samotná skutečnost, že městský soud odpověděl na žalobní bod a v něm uplatněnou námitku jiným způsobem, než si stěžovatelka představovala, nepřezkoumatelnost rozsudku pro nesrozumitelnost založit nemůže.

[31] Pokud se jedná o stěžovatelkou tvrzené „prolomení“ § 75 odst. 1 s. ř. s., který stanoví, že *při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*, pak platí, že vyslovení viny v trestním řízení musí být respektováno ve všech dalších navazujících řízeních, včetně řízení před soudem, přičemž soud rozhodující ve správním soudnictví k odsuzujícímu rozsudku trestního soudu přihlédne i tehdy, pokud byl vydán po právní moci přezkoumávaného rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2011, č. j. 4 Ads 35/2011-75, ze dne 27. 4. 2023, č. j. 7 Afs 160/2021-89 nebo ze dne 15. 4. 2025, č. j. 2 As 74/2024-44 bod 31).

[32] Stěžejní námitku, která prostupuje valnou částí obsahu kasační stížnosti, stejně jako navazujícími vyjádřeními stěžovatelky, představuje polemika se závěrem městského soudu o vázanosti trestním rozsudkem ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s., podle něhož *je soud vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu*.

[33] Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelkou, že pro řešení této sporné otázky jsou relevantní závěry, které učinil Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 3. 2012, sp. zn. I. ÚS 1424/09. Na rozdíl od stěžovatelky je však toho názoru, že tento nálezn má na nyní projednávanou věc zcela jiný dopad, než který se podává z kasační stížnosti.

[34] Ústavní soud se v citovaném nálezu zabýval zachováním práva na slyšení jakožto součástí spravedlivého procesu ve smyslu čl. 36 odst. 1 a násl. Listiny základních práv a svobod a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Dovodil, že pro prosazení závaznosti rozsudku vydaného v trestní věci v jiném řízení je klíčové, aby osoba, která v jiném řízení vystupuje, v procesu směřujícím k vydání trestního rozsudku „měla příležitost vyjádřit se ke skutkové a právní stránce věci a činit důkazní návrhy“ (viz bod 24 nálezu). Podle NSS stěžovatelka v posuzovaném případě takovou možnost bezpochyby měla. Ač sama nebyla účastníkem trestního řízení, v němž byl trestní rozsudek vydán, v dané trestní věci vystupovali v pozici obviněných (obžalovaných) její jednatelé. Je třeba si přitom uvědomit, že platné právo chápe právnickou osobu jako umělý konstrukt sice nadaný právní osobností, na rozdíl od fyzické osoby však není – pro absenci vlastní vůle a rozumu – svéprávná (§ 151 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku). Z pohledu požadavků Ústavního soudu ohledně garance práva slyšení je tedy zásadně nerozhodné, zda právnická osoba je trestně stíhána za trestný čin přímo vyplývající z její činnosti spolu se svými jednatelem, či zda jsou jednatele za podvodné jednání společnosti stíháni samostatně, neboť v obou případech bude zajištění práva na slyšení a na projednání věci realizováno právě prostřednictvím jednatelů. Zároveň s ohledem na umělou povahu právnické osoby platí, že vědomost jednatelů o věci splývá s věděním právnické osoby. Právě prezentovaný náhled je ostatně zcela ve shodě s dřívějšími závěry NSS (srov. rozsudek ze dne 28. 2. 2023, č. j. 6 Afs 125/2021-56, bod 17, či rozsudek ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53, bod 40). Obsáhlá trestněprávní argumentace stěžovatelky týkající se zásady přičitatelnosti jednání právnické osobě tak nemá pro posouzení projednávané věci žádnou relevanci, neboť se zcela mýlí s požadavky Ústavního soudu v otázce naplnění vázanosti správního soudu rozsudkem v trestní věci podle § 52 odst. 2 s. ř. s.

pokračování

[35] Nejvyšší správní soud se dále neztotožnil s tvrzením stěžovatelky o nenaplnění podmínek pro aplikaci § 52 odst. 2 s. ř. s. z důvodu odlišné povahy jednání v trestním a daňovém řízení. I pro úvahy ohledně této otázky jsou inspirativní závěry, které učinil Ústavní soud v již citovaném nálezu sp. zn. I. ÚS 1424/09. Ústavní soud se v něm sice věnoval rozsahu vázanosti rozhodnutím v trestní věci v řízení před civilním soudem, NSS má však za to, že východiska, z nichž Ústavní soud vycházel, jsou v plném rozsahu přenositelná i do oblasti práva správního (daňového). V bodě 21 nálezu uvedl, že *„rozsah vázanosti civilního soudu rozhodnutím o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, je tedy dán tím, do jaké míry jsou znaky skutkové podstaty trestného činu zároveň okolnostmi významnými pro rozhodnutí soudu v civilním řízení“*. I v daňovém řízení, resp. v navazujícím řízení před správním soudem, bude nezbytné zkoumat, do jaké míry jsou znaky skutkové podstaty trestného činu a jednání vymezeného ve skutkové větě odsuzujícího rozsudku okolnostmi významnými pro daňové řízení (viz k tomu v detailu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53, zejména jeho body 35 až 40).

[36] Přesně tímto způsobem městský soud v nyní projednávané věci postupoval, když v bodech 207 – 213 svého rozsudku přesvědčivě popsal, v čem jsou skutková zjištění v trestním rozsudku podstatná pro daňové řízení stěžovatelky. Konkrétně dospěl k závěru o shodě (překryvu) obou řízení z hlediska určení neodvedené daně, vymezení fungování podvodného řetězce a role stěžovatelky v něm, která spočívala v uplatnění neoprávněného nároku na odpočet daně na vstupu z plnění přijatých v tuzemsku od jejího dodavatele, společnosti AMG. Stěžovatelka v kasační stížnosti nenamítá (viz zejména její body 77 až 97, ale též např. 112), že skutková zjištění trestních soudů, na nichž stojí rozsudek o vině jejich jednatelů, jsou chybná. Pouze má za to, že z nich ještě neplyne, že jí má být DPH doměřena. Je přesvědčena, že podmínky trestní odpovědnosti jednatelů nejsou shodné s podmínkami její zákonné daňové povinnosti. V obecné rovině s ní lze jistě souhlasit, neboť, jak již výše uvedeno, účel trestního řízení a účel řízení daňového jsou odlišné. Tím však stěžovatelka nemůže zpochybnit vstupní zcela správnou úvahu krajského soudu a předtím i správce daně, že skutková zjištění a skutkové závěry z trestního řízení mohou být podle okolností relevantní i pro řízení daňové, a to i tehdy, týkají-li se rozhodnutí samotná sice odlišných osob (zde na jedné straně jednatelů, na druhé straně stěžovatelky), avšak jde-li ve skutkové rovině o totéž jednání, jež se pro účely trestní přičítá fyzickým osobám (zde jednatelům) a pro účely daňové stěžovatelce. Výrok trestního rozsudku je v rovině statusové (závěr o vině trestným činem) a zásadně i v rovině skutkové (popis skutku, který je trestným činem) závazný pro správce daně, a proto trestní rozsudek v tom rozsahu, v jakém řeší tytéž skutkové otázky jako správce daně, může být klíčovým (byť jistě ne absolutním a nezpochybnitelným) podkladem rozhodnutí správce daně. Stěžovatelce tedy nelze s ohledem na judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu přisvědčit v jejím názoru, že rozsudky trestního soudu jsou v daňovém řízení nepoužitelné jako důkaz a že z nich správce daně a správní soudy nemají vycházet.

[37] Nejvyšší správní soud dodává, že stěžovatelka zároveň do určité míry směšuje otázku vázanosti soudu výrokem trestního rozsudku podle § 52 odst. 2 s. ř. s. s naplněním podmínek účasti na podvodu na DPH vymezených judikaturou Soudního dvora EU. Samotná skutečnost, že městský soud skutkové poznatky vyplývající z trestního rozsudku podle stěžovatelky *„nezasadil do kontextu dosavadních zjištění v daňové rovině“*, není

relevantní z hlediska aplikace § 52 odst. 2 s. ř. s., ale mohla mít případný význam „pouze“ z pohledu naplnění výše zmíněného judikaturního testu pro odepření nároku na odpočet daně. S ohledem na Nejvyšší správním soudem konstantně judikovanou autonomii práva daňového na právu trestním (viz např. v rozsudek ze dne 28. 2. 2023, č. j. 6 Afs 125/2021-56, č. 4469/2023 Sb. NSS, podle něhož, *„daňové právo není trestním právem. Svět daňového a trestního práva je oddělený, podmínkou doměření daně rozhodně není zjištění daňového trestného činu.“*) se musel městský soud při respektování závazných skutkových zjištění vyplývajících z trestního rozsudku zabývat tím, zda na tato zjištění navazují případné další závěry žalovaného stran otázek v trestní věci neřešených, ale významných z hlediska stanovení daně. Jedná se tedy o otázku hmotněprávní spadající pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a nikoliv stěžovatelkou tvrzené vady řízení před městským soudem podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[38] Další námitky stěžovatelky směřovaly proti závěrům žalovaného a městského soudu o tom, že byl spáchán daňový podvod, respektive že existuje příčinná souvislost mezi tímto daňovým podvodem a uplatněním daňového odpočtu ze strany stěžovatelky. Ani tyto námitky nejsou důvodné. Povinností daňových orgánů totiž není prokázání příčinné souvislosti mezi daňovým podvodem a nárokováním odpočtu stěžovatelkou, nýbrž postačí prokázání souvislosti mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu ze strany kteréhokoliv subjektu podílejícího se na obchodování v rámci podvodného řetězce (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58). Řetězce dotčené podvodem a jejich fungování přitom městský soud zcela jasně popsal s odkazem na zprávu o daňové kontrole a obsah napadeného rozhodnutí v bodě 276 svého rozsudku, a proti těmto závěrům stěžovatelka nijak nebrojí.

[39] Z hlediska hodnocení vědomosti stěžovatelky o zapojení do podvodu na DPH městský soud nepochybil, když neprovedl k důkazu znalecký posudek Ing. Jana Bergera. NSS se plně ztotožňuje s důvody, které městský soud vedly k neprovedení tohoto důkazu (viz body 229 – 234 a 301 – 303 napadeného rozsudku), a odkazuje na ně. Stěžovatelka v této souvislosti v kasační stížnosti směřuje nepřipustnost opožděně uplatněných důkazních návrhů a otázku vázanosti soudu pravomocným rozhodnutím trestního soudu ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s. Zatímco příslušné předpisy upravující vedení řízení (v tomto případě daňový řád, resp. s. ř. s.) jasně vymezují prostor pro procesní aktivitu účastníka (včetně předkládání důkazů), přičemž nerespektování daných pravidel s sebou nese sankci v podobě například nemožnosti uplatnit určitý důkazní návrh, vznik vázanosti trestním rozsudkem je právní skutečností nastávající nezávisle na jednání aktérů daného procesu. Z výše uvedeného je tudíž zřejmé, že městský soud nepoužil *„dvojí metr“*, když nepřipustil důkaz, který stěžovatelka včas neuplatnila v prostoru k tomu určeném v rámci daňového řízení, a zároveň vyšel z pravomocných závěrů trestních soudů.

[40] V rámci úvah o existenci objektivních okolností zapojení do daňového podvodu nemůže být úspěšná ani snaha stěžovatelky o izolované zpochybňování jednotlivých indicií, jimiž se zabýval městský soud, potažmo žalovaný (například ekonomické závislosti stěžovatelky na vyplácení uplatněných nadměrných odpočtů), když stěžovatelka opomíjí skutečnost, že městský soud a žalovaný vyšli z komplexu důkazů a hodnotili řadu na sebe

pokračování

navazujících podkladů, z čehož vykryštoval jednoznačný souhrnný náhled na jednání stěžovatelky a její vědomost o daňovém podvodu.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[41] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatelky důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[42] 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 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 24. června 2025

Eva Šonková  
předsedkyně

s  
e  
n  
á  
t  
u