



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **B.I.B.S., a.s., v konkursu**, Lidická 960/81, Brno, zastoupena opatrovnici Mgr. Danou Cigánkovou, advokátkou se sídlem Bašty 413/2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, za účasti osoby zúčastněné na řízení: **Smrčka a Kubálek v.o.s.**, insolvenční správkyň žalobkyně, Opatovická 159/17, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 7. 2017, čj. 30546/17/5300-22441-701848, v řízení o kasační stížnosti osoby zúčastněné na řízení proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 7. 2025, čj. 29 Af 70/2017-150,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Opatrovnici žalobkyně Mgr. Daně Cigánkové, advokátce se sídlem Bašty 413/2, Brno, **se** odměna a náhrada hotových výdajů **ne přiznává**.
- III. Žádný z účastníků ani osoba zúčastněná na řízení **ne má** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Vymezení věci

[1] Pěti platebními výměry vyměřil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj žalobkyni DPH za zdaňovací období únor až červen 2014. Žalobkyně se proti platebním výměrům odvolala, žalovaný však odvolání zamítl a potvrdil tak napadené platební výměry.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu. Krajský soud rozsudkem ze dne 30. 9. 2019, čj. 29 Af 70/2017-61, zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu

řízení. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný kasační stížnost, na jejímž základě NSS rozsudkem ze dne 3. 11. 2022, čj. 10 Afs 371/2019-60, zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. NSS dospěl k závěru, že krajský soud neposoudil věc komplexně, ale jednotlivé významné skutečnosti týkající se daňového podvodu posuzoval izolovaně. Podle NSS daňové orgány nevycházely pouze z jedné skutečnosti. Všechna zjištění ve svém souhrnu vytvořila řetězec nestandardních okolností, ze kterých lze usuzovat na existenci daňového podvodu. NSS zavázal krajský soud, aby se v dalším řízení zabýval všemi rozhodnými skutečnostmi nejen jednotlivě, ale i v jejich souhrnu. Dále měl krajský soud posoudit druhou a třetí podmínku odmítnutí nároku na odpočet DPH v mezích žalobních námitek.

[3] Rozsudkem ze dne 29. 3. 2023, čj. 29 Af 70/2017-104, krajský soud zamítl podanou žalobu, neboť podle něj daňové orgány prokázaly nestandardnost obchodních transakcí mezi žalobkyní a společností Vertigo Investments s.r.o. Tvzení žalobkyně nebyla natolik věrohodná, aby daňové orgány nemohly učinit závěr o zapojení žalobkyně v podvodném řetězci s cílem vylákat daňový odpočet, resp. neodvést daň.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala osoba zúčastněná na řízení (insolvenční správce žalobkyně) kasační stížnost. Rozsudkem ze dne 26. 9. 2024, čj. 10 Afs 115/2023-49, NSS zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Zjistil totiž, že řízení bylo zatíženo vadou zmatečnosti. Žalobkyně nemohla samostatně vystupovat v řízení před soudem, neboť tu nebyla osoba, která by za ni mohla jednat. Proto bylo třeba ustanovit žalobkyni opatrovníka.

[5] Shora označeným rozsudkem čj. 29 Af 70/2017-150 (v písemném vyhotovení je chyba v psaní a je nesprávně uvedeno čj. 29 Af 70/2017-140, pozn. NSS) krajský soud žalobu opět zamítl.

2. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného

[6] Osoba zúčastněná na řízení (stěžovatelka) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Napadený rozsudek je nezákonný, nesrozumitelný a nepřezkoumatelný. Krajský soud se nedostatečně zabýval posouzením druhé a třetí podmínky odmítnutí nároku na odpočet DPH.

[7] Ve věci nebyly prokázány podmínky nutné pro odepření nároku na odpočet DPH. Daňové orgány nezjistily skutečnosti, jež by svědčily o vědomosti žalobkyně o zapojení do závadné obchodní transakce. Žalobkyně odebírala slitiny od společnosti Vertigo Investments, jež potvrdila vystavení dokladů a odvedla daň. Propojení žalobkyně a uvedené společnosti prostřednictvím K. J. dokládalo nanejvýš vědomost žalobkyně o plnění platebních povinností dodavatele. Žádným způsobem nebyla vyvrácena dobrá víra žalobkyně. V rozsudku čj. 29 Af 70/2017-61 krajský soud zaujal zcela opačné stanovisko ke splnění druhé a třetí podmínky. NSS se jimi ve zrušujícím rozsudku čj. 10 Afs 371/2019-60 vůbec nezabýval, a proto měl krajský soud tyto podmínky posoudit samostatně. Krajský soud byl povinen hodnotit skutečnosti, které vyšly najevo v trestních věcech osob propojených s dodavatelem žalobkyně. Obchodování se zlatými slitky je rozšířenou činností a žalobkyně podrobně popsala a doložila, že její činnost probíhala za standardních

pokračování

podmínek na trhu. Hodnocení žalovaného ve vyjádření ze dne 4. 8. 2022 je vnitřně rozporné. Žalobkyně zdůvodnila zavedenou obchodní praxi i svou nevědomost o podvodu na dani. Zajímala se o původ zboží, nechala si předložit daňová přiznání dodavatele, prověřovala si, zda dodavatel není veden jako nespolehlivý plátcе daně, nechala předem schválit záměr a principy obchodování s cennými kovy. Na obchody dohlížel předseda představenstva a prováděl je dlouhodobý zaměstnanec. Tvorba cen byla odvozena od cen na burze. Žalobkyně přijala veškerá možná opatření k předcházení účasti na podvodu vzhledem k tehdejšímu poměru. Judikatura, o níž se žalovaný opírá, byla vydána až po obchodech proběhlých v roce 2014. Žalobkyně nevěděla ani nemohla vědět o tom, že žalovaný bude na odpočet *ex post* hledět jako na neoprávněný.

[8] Stěžovatelka navrhla, aby NSS zrušil rozsudek krajského soudu a také rozhodnutí žalovaného.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti v podrobnostech odkázal na své rozhodnutí o odvolání. Uvedl, že krajský soud se zabýval všemi třemi podmínkami odmítnutí nároku na odpočet DPH a odkázal na přílehu judikaturu. Bylo prokázáno, že žalobkyně o podvodu věděla či o něm minimálně vědět mohla. Žalovaný s krajským soudem souhlasí, že trestní řízení se týkalo jiného subjektu než žalobkyně, a proto není v této věci předběžnou otázkou. Ohledně třetí podmínky krajský soud odkázal na rozhodnutí žalovaného, což ovšem není vadou. K přijetí všech rozumných opatření žalovaný uvedl, že žalobkyně si sice zjišťovala určité informace, ale od počátku ignorovala indicie svědčící o nestandardnosti obchodních transakcí. Drahé kovy bývají komoditou používanou k podvodům na DPH, což mělo žalobkyni vést k mnohem vyšší obezřetnosti. Žalovaný navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

[10] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

3. Právní hodnocení

[11] Kasační stížnost **není** důvodná.

[12] NSS se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti. Podle stěžovatelky se krajský soud nedostatečně zabýval naplněním druhé a třetí podmínky pro odmítnutí nároku na odpočet DPH.

[13] K tomu NSS připomíná, že je to žalobce, který v souladu s dispoziční zásadou vymezuje předmět řízení i rozsah a obsah žalobních bodů [§ 71 odst. 1 písm. d) a odst. 2 s. ř. s.]. Žalobkyně v žalobě zpochybňovala naplnění druhé ze tří podmínek odmítnutí nároku na odpočet DPH, a sice zda věděla či mohla vědět, že je zapojena do podvodného řetězce. V rámci tohoto žalobního bodu poukázala na konkrétní skutečnosti týkající se obchodních transakcí, které podle ní svědčí o její nevědomosti. V bodě 18 napadeného rozsudku krajský soud uvedl, že sporné jsou závěry daňových orgánů ohledně možné nevědomosti žalobkyně o účasti v řetězové obchodní transakci, vykazující znaky podvodného jednání. Krajský soud výstižně poznamenal, že s námitkou žalobkyně je spjata otázka přezkumu existence daňového podvodu, neboť žalobkyně v žalobě popírá, že by na obchodních transakcích, jichž se účastnila, bylo cokoliv neobvyklého či nelogického.

V bodech 19-30 napadeného rozsudku krajský soud popsal, proč s názorem stěžovatelky nesouhlasí (a tedy v čem spatřuje soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že řetězec byl zasažen podvodným jednáním a žalobkyně o podvodu na DPH věděla či vědět mohla). Podle NSS je zřejmé, že krajský soud se druhou podmínkou odmítnutí nároku na odpočet DPH zabýval.

[14] Krajský soud se vyjádřil také k třetí podmínce odmítnutí nároku na odpočet DPH, a sice v bodě 32 napadeného rozsudku (v němž v podrobnostech odkázal na konkrétní body odůvodnění rozhodnutí žalovaného). NSS souhlasí s krajským soudem, že žalobkyně v žalobě nezpochybňuje hodnocení této podmínky daňovými orgány. Jinak řečeno, takový žalobní bod uplatněn nebyl. NSS tedy považuje posouzení krajského soudu za dostatečné.

[15] Stěžovatelka namítla také nesrozumitelnost napadeného rozsudku, což ovšem nijak blíže nerozvedla. NSS ve stručnosti uvádí, že napadený rozsudek nesrozumitelným neshledal. Z odůvodnění napadeného rozsudku je zřejmý názor krajského soudu na posouzení všech podmínek pro odmítnutí nároku na odpočet DPH (s přihlédnutím k obsahu žaloby).

[16] NSS uzavírá, že žádná z dílčích námitek nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku není důvodná.

[17] Stěžovatelka dále namítla nesprávné posouzení otázky vědomosti žalobkyně o zapojení do podvodné obchodní transakce, která navíc podle ní probíhala za standardních podmínek. Tvzení stěžovatelky jsou polemikou se závěry daňových orgánů a krajského soudu, která ovšem nepřináší žádný relevantní (a podložený) argument, svědčící o nesprávném posouzení věci. NSS tedy v podrobnostech odkazuje na odůvodnění rozhodnutí žalovaného (zejm. body 44 a násl.) a napadeného rozsudku (body 19-30), s nimiž se ztotožňuje.

[18] Lze shrnout, že daňové orgány vylíčily řetězec skutkových okolností, ze kterých lze v souhrnu usuzovat na daňový podvod, o němž žalobkyně věděla nebo přinejmenším vědět mohla a měla.

[19] Žalobkyně uzavřela kupní smlouvu se společností Verttigo Investments, na jejímž základě bylo od února do června 2014 realizováno vícero zdanitelných plnění. Za ně žalobkyně požadovala odpočet DPH na vstupu. Daňové orgány rozkryly následující řetězce plátců, přeprodávajících slitiny (žalobkyně je uvedena jako odvolatel, pozn. NSS):

pokračování



Žalobkyně dále uzavřela se společností GOLDENBURG EUROPA GBE rámcovou smlouvu o dílo, jejím předmětem bylo přepracování věci s obsahem drahých kovů pro žalobkyni a následné uložení přepracované věci na tzv. metalové konto u této společnosti. Žalobkyně obsah metalového konta vždy prodala právě společnosti GOLDENBURG EUROPA GBE, která drahé kovy kupovala od žalobkyně v režimu přenesení daňové povinnosti ve smyslu § 92b zákona o DPH. Společnost Vertigo Investments vždy zajistila pro sebe dodavatele a pro žalobkyni odběratele. Slitky s obsahem drahých kovů byly převáženy až na výjimky přímo od dodavatele společnosti Vertigo Investments k odběrateli žalobkyně. Žalobkyně údajně vystupovala jako investor, neboť společnost Vertigo Investments uměla obstarat dodavatele i odběratele, ale neměla prostředky k nákupu drahých kovů. Společnost FROBON TRADE nehradila své daňové povinnosti, u společnosti ROYAL METALS GOLD evidoval správce daně nedoplatek na DPH, společnost HAVENROCK byla již v březnu 2014 zrušena registrace k DPH a společnosti Zlatá odměna a Gladit nepřiznaly zdanitelná plnění poskytnutá v rámci řetězce obchodních transakcí, v němž se nacházela i žalobkyně, ze kterých měly odvést DPH na výstupu. Nadto byly tyto společnosti nekontaktní a neplnily si své daňové povinnosti. Na základě těchto skutečností daňové orgány shledaly, že v řetězci transakcí se nachází neodvedená daň.

[20] Za neobvyklé okolnosti svědčící ve svém souhrnu o daňovém podvodu daňové orgány a krajský soud považovaly zejména:

- konkrétní personální propojení článků řetězce (viz bod 24-25 napadeného rozsudku);
- společnosti FROBON TRADE a Vertigo Investments neměly žádné zaměstnance, sklady, kanceláře ani majetek, jejich sídla byla pouze administrativní;
- nákup a prodej slitin proběhl zpravidla ve stejný den;
- přes společnost Vertigo Investments a žalobkyni procházela dodávka slitin pouze formálně;
- žalobkyně neznala přesnou hodnotu obsahu drahých kovů ve slitinách, přesto hradila společnosti Vertigo Investments vystavené faktury;
- žalobkyně neověřovala, zda některý z nakupovaných ingotů nedosahuje vyšší ryzosti, která by znamenala jejich nákup v režimu přenesení daňové povinnosti.

[21] Daňové orgány a krajský soud se podrobně věnovaly rovněž druhé podmínce odmítnutí nároku na odpočet DPH, tj. vědomosti žalobkyně o existenci daňového podvodu (v podrobnostech viz body 62-73 a 96-138 rozhodnutí žalovaného). V bodě 29 napadeného rozsudku krajský soud přílehlavě vysvětlil, že ačkoliv každá z objektivních okolností (indicií) není sama o sobě nezákonná, mohou ve svém souhrnu tvořit logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl, či minimálně vědět mohl. I tyto nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku jednání daňového subjektu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2012, čj. 1 Afs 26/2012-34, či ze dne 10. 10. 2012, čj. 1 Afs 37/2012-50, bod 63). Daňové orgány a krajský soud shledaly tvrzení žalobkyně ohledně její nevědomosti jako nevěrohodná. Naopak poukázaly na řadu skutečností svědčících o tom, že žalobkyně o daňovém podvodu věděla či minimálně vědět mohla a měla (v podrobnostech viz zejm. body 62-74 rozhodnutí žalovaného). Zmínily například personální propojení a okolnosti s tím související, totožnost textace kupních smluv v řetězci a jejich nedostatky, zjišťování obsahu zlata a stříbra až u konečného příjemce, chybějící smluvní úprava sankcí za neplnění, nedodání či pozdní dodání zboží, nemožnost stanovit okamžik, kdy se žalobkyně stala vlastníkem zboží, aj. K údajnému prověřování obchodního partnera – společnosti Vertigo Investments – daňové orgány uvedly, že žalobkyni naopak muselo být zřejmé, že společnost neobchoduje s žádným zbožím, neboť od roku 2010 nevykazovala žádné výnosy, náklady ani zásoby majetku. Žalobkyně tedy musela vědět, že společnost Vertigo Investments je pouze „prázdnou schránkou“.

[22] Pro úplnost NSS uvádí, že v rozsudku čj. 29 Af 70/2017-61 se krajský soud, v důsledku svého (chybného) právního názoru, vůbec nezabýval naplněním druhé a třetí podmínky odmítnutí nároku na odpočet DPH. Nemohl tedy o nich v nyní napadeném rozsudku rozhodnout rozdílně, jak v kasační stížnosti mylně uváděla stěžovatelka.

[23] Stěžovatelka v kasační stížnosti nekonkretizovala, jaké (údajně vnitřně rozporné) vyjádření žalovaného ze dne 14. 8. 2022 má na mysli. NSS uvádí, že takové vyjádření v řízení vedeném pod sp. zn. 10 Afs 170/2025 nebylo učiněno. Především však stěžovatelka v daném ohledu neuváděla nic, co by mohlo mít vliv na posouzení této věci. Odkazovaný dokument je tedy podle NSS bezpředmětný.

[24] NSS shrnuje, že daňové orgány a krajský soud podrobně a správně posoudily první a druhou podmínku pro odmítnutí nároku na odpočet DPH v mezích žalobních námitek. Kasační námitka nesprávného posouzení vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH a (ne)standardnosti obchodních transakcí není důvodná.

[25] Stěžovatelka rovněž namítla, že měly být zohledněny skutečnosti, které vyšly najevo v trestních věcech. Ani v řízení před krajským soudem, ani v kasační stížnosti však neuvedla, které okolnosti považuje za relevantní (a ani žalobkyně tento argument blíže nerozvedla). Podmínkou vyměření daně rozhodně není zjištění daňového trestného činu. Závěry orgánů činných v trestním řízení tedy bez dalšího nelze mechanicky vztáhnout do daňové sféry, byť mohou mít stejný nebo související transakční základ (viz např. rozsudky NSS ze dne 5. 8. 2020, čj. 10 Afs 43/2020-35, ze dne 8. 2. 2023, čj. 2 Afs 111/2021-63, ze dne 28. 2. 2023, čj. 6 Afs 125/2021-56). Ani tato kasační námitka není důvodná.

pokračování

[26] Stěžovatelka také uvedla, že žalobkyně přijala veškerá možná opatření k předcházení účasti na podvodu vzhledem k tehdejším poměrům a byla v dobré víře. Podle ní žalobkyně nemohla vědět o tom, že žalovaný bude na odpočet *ex post* hledět jako na neoprávněný, s odkazem na pozdější judikaturu. NSS uvádí, že takto formulovaná námitka v žalobě vůbec nebyla uplatněna, a proto je nepřipustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. (a pro úplnost NSS poznamenává, že ani stěžovatelka tento argument v řízení před krajským soudem neuvedla). Zcela nad rámec NSS poukazuje na závěry z rozsudků NSS ze dne 2. 3. 2017, čj. 10 Afs 244/2016-29, bod 20, a ze dne 8. 6. 2022, čj. 7 As 14/2022-23, bod 17, podle nichž se nová judikatura zásadně užije i v těch řízeních, která mají základ v minulosti, ale o jejichž předmětu ještě probíhá soudní řízení (se zcela ojedinělými korektivními výjimkami, které však stěžovatelka v této věci netvrdila).

4. Závěr a náklady řízení

[27] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[28] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti. NSS neshledal žádné důvodně vynaložené náklady ani na straně žalobkyně, neboť ta neučinila v řízení žádný úkon a náhradu nákladů řízení nepožadovala. Ani ustanovená opatrovnice žalobkyně neučinila (ani nevyúčtovala) v řízení žádný úkon, a proto jí NSS nepřiznal odměnu a náhradu hotových výdajů. NSS tedy rozhodl tak, jak je uvedeno ve výrocích II a III tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **není** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 10. října 2025

Ondřej Mrákota
předseda senátu