



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **X a.s.**, zast. JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D, advokátkou, se sídlem Chodská 1366/9, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2023, č. j. 40056/23/5200-11432-711778, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 4. 2025, č. j. 30 Af 6/2024-74,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :****I. Přehled dosavadního řízení**

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3886627/22/3003-51521-713048, žalobci za zdaňovací období roku 2017 doměřil daň z příjmů právnických osob vyšší o 1.614.620 Kč a stanovil penále ve výši 322.924 Kč. Dodatečným platebním výměrem správce daně ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3886639/22/3003-51521-713048, žalobci za zdaňovací období roku 2018 doměřil daň z příjmů právnických osob vyšší o 1.373.700 Kč a stanovil penále ve výši 274.740 Kč.

[2] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, změnil dodatečné platební výměry tak, že doměřenou daň za

rok 2017 stanovil na 1.116.250 Kč a penále na 223.250 Kč a doměřenou daň za rok 2018 stanovil na 1.300.550 Kč a penále ve výši 260.110 Kč.

[3] Krajský soud zamítl žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného nadepsaným rozsudkem. Konstatoval, že mezi účastníky byl sporný náklad spočívající v úhradě za plnění od společnosti Consult Capital s. r. o. (dále též „CC“) - dodání položek *stimulus adaptor for performing macrostimulation* (dále též „SAFPM“) a *single constant current stimulator* (dále též „SCCS“), které správce zpochybnil, neboť žalobce neprokázal jeho existenci či jeho dodání.

[4] Klíčovým důkazem, o který se žalobce opíral, byla svědecká výpověď X, který za společnost CC poskytoval žalobci smluvené služby. Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 12. 9. 2024, č. j. 88 T 94/2024-2642 (dále též „trestní rozsudek“), schválil dohodu o vině a trestu uzavřenou mezi žalobcem, členy jeho představenstva Y., Z, X, zastupujícím žalobcova dodavatele a státním zástupcem Městského státního zastupitelství v Brně. Z tohoto rozsudku vyplývá, že žalobce, členové jeho představenstva a X byli odsouzeni za to, že X daňové doklady znějící na dodání SAFPM a SCCS vytvořil fiktivně, plnění na těchto dokladech uvedené neposkytl a obě smluvní strany (tedy žalobce a X) o fiktivní povaze plnění věděli. To vše učinili za účelem snížení daňové povinnosti žalobce. Přiznání i popis trestné činnosti přímo vyplývají z výroku trestního rozsudku, jelikož obsahuje výčet faktur, kterých se výše popsané jednání týkalo. Jde o všechny faktury, kterými žalobce deklaroval přijetí služby SAFPM a SCCS od CC.

[5] Z výroku trestního rozsudku jednoznačně vyplývá, že pochybnosti žalovaného stran plnění poskytnutého CC byly zcela oprávněné. To je v přímém rozporu s tím, co žalobce tvrdí v žalobě a co se snažil prokázat v daňovém řízení. Jeho veškerá argumentace o úplnosti daňových dokladů, o povaze plnění či o věrohodnosti výpovědi X je tak vyvrácena trestním rozsudkem. Totéž se týká i znaleckého posudku. Trestní rozsudek prokazuje, že plnění bylo fiktivní, tudíž je zcela lhostejné, jakým způsobem o něm žalobce účtoval. Krajský soud z trestního rozsudku při posouzení věci vycházel podle § 52 odst. 2 s. ř. s. a poukázal v této souvislosti na rozsudek NSS ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 70/2014-204.

[6] Námitku žalobce, že sjednaná dohoda o vině a trestu nemá dopad do daňového řízení a k jejímu sjednání žalobce vedla snaha vyhnout se psychicky náročnému trestnímu řízení, shledal krajský soud lichou, neboť pokud v daňovém řízení žalobce tvrdí, že se plnění událo, ale v trestním řízení přiznává jeho fiktivní charakter, pak lze stěží věřit žalobcovým tvrzením v daňovém řízení. Pod tíhou výsledku trestního řízení žalobcova argumentace nemůže obstát.

[7] Krajský soud dále poukázal na okolnosti, z nichž vyplynulo, že v daňovém řízení byl zjištěn dostatek pochybností o deklarovaném plnění. Důvodnou neshledal ani námitku, že uplynula lhůta pro stanovení daně.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

pokračování

[8] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost. Upozornil, že trestní rozsudek dle § 314r trestního řádu schválil dohodu o vině a trestu. Neproběhlo tedy hlavní líčení před soudem, a nebylo tudíž ani prováděno dokazování. Krajský soud nezkoumal skutkovou větu trestního rozsudku, v níž mj. není nic uvedeno o přijetí služby. Rozsudek Nejvyššího správního soudu, na který krajský soud odkazuje, řešil situaci, kdy rozhodnutí o vině a trestu pachatele bylo přijato po hlavním líčení včetně dokazování. Uvádí-li Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 9. 2007, sp. zn. 4 As 58/2006, že nelze připustit, aby existovala dvě správní rozhodnutí, která by z podobných skutkových zjištění činila diametrálně odlišné závěry, pak podle stěžovatele vychází právě ze skutečnosti, že zde musí existovat skutková zjištění. Obsah skutkových zjištění je dán dokazováním, které však v rámci dohody o vině a trestu není prováděno.

[9] V dané věci nebyly splněny podmínky § 52 odst. 2 s. ř. s. pro to, aby krajský soud bez bližšího posouzení více méně veškeré žalobní námitky pominul a vyšel z trestního rozsudku. Ostatně i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 11. 2024, sp. zn. 2 Afs 257/2023, uvádí, že *„navíc bude vždy nezbytné hledět na skutečnost, zdali byla vina obžalovaného zkonstatována po hlavním líčení, které je zpravidla těžištěm dokazování, či v rámci alternativního způsobu vyřízení trestních věcí (například skrze dohodu o vině a trestu“* (viz bod 38 cit. rozsudku).

[10] Krajský soud akcentoval samotné prohlášení viny stěžovatele a ostatních osob, které je však samo o sobě podmínkou pro to, aby vůbec mohla být dohoda o vině a trestu uzavřena. Nezkoumal proběhlé vyšetřování. Dle stěžovatele tak nebylo postaveno na jisto, že skutková zjištění učiněná policejním orgánem a skutková zjištění učiněná žalovaným jsou shodná.

[11] Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně dospěl k závěru o odlišnosti daňového a trestního řízení, a to jak, co se vzájemného průběhu týče, tak i např. rozložení důkazního břemene (např. rozsudek ze dne 9. 12. 2021, sp. zn. 8 Afs 233/2019). Na § 52 odst. 2 s. ř. s. je tak třeba nahlížet jako na svým způsobem výjimku z pravidla vzájemné „nezávislosti“ obou řízení a je třeba jej vykládat restriktivně.

[12] Odměna, kterou stěžovatel hradil společnosti CC, byla složena ze dvou částí stanovených kalkulačním vzorcem, když každá část odměny byla fakturována stěžovateli jinou fakturou. Byly tedy vždy vystaveny dvě faktury, které měly shodnou fakturační přílohu a které dohromady tvořily odměnu za poskytnuté služby. V rámci svědecké výpovědi provedené v daňovém řízení svědek X zdůraznil, že SAFPM a SCCS stěžovateli nikdy nedodal, neboť mu vždy dodával jen a pouze služby, které byly fakturovány dvěma daňovými doklady.

[13] Dle stávající judikatury (např. nález ÚS ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04) je možné vadnou či chybějící náležitost daňového dokladu nahradit dokazováním. V dané věci tak měl být nahrazen nesprávně uvedený předmět zdanitelného plnění, kdy namísto SAFPM a SCCS mělo být uvedeno shodně jako na prvních fakturách *konzultační služby* (či podobná textace). Žalovaný nerozporoval, že k poskytnutí služeb společností CC

stěžovateli došlo, což bylo mj. potvrzeno i dokazováním. Krajský soud však tuto argumentaci stěžovatele zcela ignoroval a v napadeném rozsudku se s ní nikterak nevypořádal. Jeho rozhodnutí je tak nepřezkoumatelné.

[14] Tvrdí-li krajský soud v bodě 33 napadeného rozsudku, že stěžovatel *materiál formálně přijímal na sklad a zase jej z něj vydával*, ignoruje žalobní argumentaci a rovněž i závěry znaleckého posudku vypracovaného společností TPA Valuation & Advisory s.r.o. dne 31. 5. 2022. Stěžovatel opakovaně uváděl, že evidenci pomocí skladových karet zavedl od roku 2018 jako pomocnou evidenci, a to pro oba druhy faktur z důvodu snadnější kontroly, že je mu CC skutečně fakturováno tak, jak bylo uvedeno v kalkulačním vzorci.

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že krajský soud věc posoudil správně a žádného pochybení se nedopustil. Sice se nevyjádřil k teoretické právní otázce týkající se možnosti nahrazení vadné či chybějící náležitosti daňového dokladu dokazováním nastíněné stěžovatelem v žalobě, což však nemá za následek nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Krajský soud totiž vypořádal meritum argumentace stěžovatele, kterým bylo unesení důkazního břemene stran existence plnění od CC.

[16] Soudní řád správní trestní rozsudky nekategorizuje podle toho, zda jim předcházelo hlavní líčení či nikoli. Míra jejich závaznosti je totožná. Ani ze stěžovatelem citované části rozsudku NSS ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53, neplyne, že by absence hlavního líčení měla za následek pozbytí závaznosti trestního rozsudku. Proto nelze přisvědčit přesvědčení stěžovatele o nevyužitelnosti judikatury Nejvyššího správního soudu odkazované krajským soudem na projednávaný případ. Podle judikatury NSS (rozsudky ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Afs 33/2011-78, a ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 71/2014-2014) je pro soud závazný pouze výrok odsuzujícího rozsudku, který již nabyl právní moci. Soud tedy musí vycházet ze závěru trestního rozsudku o tom, že se určitá osoba dopustila trestného činu, který spočívá ve skutku, který je zároveň podstatný pro rozhodnutí v daňovém řízení (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 8. 3. 2012, sp. zn. I. ÚS 1424/09). Je povinností soudu rozhodujícího po vydání trestního rozsudku pečlivě posoudit, zdali jednání vytýkané daňovému subjektu v daňovém řízení skutečně plně odpovídá skutkové větě trestního rozsudku (rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53).

[17] Krajský soud postupoval správně, když nezkoumal proběhlé vyšetřování a další okolnosti případu, o němž trestním rozsudkem rozhodl Městský soud v Brně, neboť to pro projednávanou věc bylo bez významu. Pro krajský soud byl podstatný pouze výrok trestního rozsudku. Bez významu je i apel stěžovatele na skutková zjištění, neboť ta jsou buď obsažena ve skutkové části výroku o vině, a soud je tedy ve svém posouzení bere v potaz, anebo v ní obsažena nejsou, a proto jimi soud není vázán. Krajský soud uvedeným požadavkům zákona i judikatury dostal. V trestním rozsudku šlo o totožná plnění doložená totožnými daňovými doklady za totožná zdaňovací období, u kterých stěžovatel neprokázal, že by se jednalo o výdaje vynaložené na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále též „ZDP“). Žalovaný se ztotožnil se závěrem krajského soudu, že trestní rozsudek vyvrací

pokračování

argumentaci stěžovatele o úplnosti daňových dokladů, povaze plnění, věrohodnosti výpovědi X či o znaleckém posudku. Pokud podle trestního rozsudku byla předmětná plnění posouzena jako fiktivní, nemohou být logicky stejná plnění být v daňovém řízení posouzena odlišně. Pohnutky, které vedly obviněného ke sjednání dohody o vině a trestu, jsou z hlediska závaznosti trestního rozsudku nepodstatné.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[18] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátkou. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[19] Kasační stížnost není důvodná.

[20] Podle § 52 odst. 2 s. ř. s. *soud je vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu. O jiných otázkách si soud učiní úsudek sám; je-li tu však rozhodnutí o nich, soud z něj vychází, popřípadě tam, kde o nich náleží rozhodovat soudu, může uložit účastníku řízení, aby takové rozhodnutí vlastním návrhem vyvolal.*

[21] Z provedené rekapitulace vyplývá, že v posuzované věci se jedná zejména o posouzení, zda krajský soud správně zohlednil trestní rozsudek při posouzení toho, zda stěžovatel prokázal úhrady společnosti CC jako náklady dle § 24 odst. 1 ZDP.

[22] Ke vztahu daňového a trestního řízení a souvisejícím otázkám se Nejvyšší správní soud již vyjádřil např. v rozsudku ze dne 27. 11. 2024, č. j. 2 Afs 257/2023-53, na který ostatně poukazují oba účastníci řízení. Uvedl, že světy daňového a trestního práva jsou oddělené a závěry učiněné orgány činnými v trestním řízení nelze mechanicky aplikovat v daňovém řízení, byť se může jednat o stejné nebo související obchodní operace. Dále ovšem pokračoval:

*„Zároveň ale platí, že pokud je pravomocným rozhodnutím soudu v trestním řízení rozhodnuto o tom, že se určitá osoba dopustila trestného činu, je správce daně vyslovením viny v trestním rozsudku vázán. Obdobné závěry platí i pro vázanost soudu při přezkumu rozhodnutí správního (daňového) orgánu, protože podle § 52 odst. 2 s. ř. s. je soud vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal. Pokud je tedy pravomocným rozhodnutím soudu v trestním řízení rozhodnuto o tom, že se určitá osoba dopustila trestného činu, který spočívá ve skutku, který je zároveň podstatný pro rozhodnutí v daňovém řízení, musí v takovém případě správce daně z tohoto závěru vycházet (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 70/2014-204, bod 32, či ze dne 31. 5. 2017, č. j. 5 Afs 123/2016-28). Vyslovení viny v trestním řízení musí být respektováno ve všech dalších navazujících řízeních, včetně řízení před soudem, přičemž soud*

rozhodující ve správním soudnictví může k odsuzujícímu rozsudku trestního soudu přiblídnout 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, nebo ze dne 27. 4. 2023, č. j. 7 Afs 160/2021-89). Nejvyšší správní soud však zdůrazňuje, že pro soud je závazný toliko výrok rozsudku, a to rozsudku odsuzujícího, který již nabyl právní moci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Afs 33/2011-78). Navíc bude vždy nezbytné hledět na skutečnost, zdali byla vina obžalovaného zkonstatována po hlavním líčení, které je zpravidla těžištěm dokazování, či v rámci alternativního způsobu vyřízení trestních věcí (například skrze dohodu o vině a trestu). Pro správní soudy je závazná především skutková věta trestního rozsudku vyhlášeného po řádném hlavním líčení, která je součástí jeho výroku. Skutková věta představuje úplné slovní vyjádření posuzovaného skutku a obsahuje všechny relevantní okolnosti z hlediska použité právní kvalifikace. Takto již dříve judikatura Nejvyššího správního soudu konstatovala, že pokud byla některá sporná otázka vyřešena v trestním řízení, které splňuje ty nejpřísnější požadavky kladené ústavním pořádkem na vedení řízení před orgány veřejné moci z hlediska práv dotčené osoby, nelze v daňovém řízení tvrdit, že skutková situace dané věci byla jiná (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2018, č. j. 6 Afs 257/2017-31, bod 17). Nejvyšší správní soud rovněž odmítl tezi, že by krajský soud mohl vycházet pouze z faktu, že byly naplněny znaky skutkové podstaty trestného činu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2015, č. j. 6 As 173/2014-186, bod 43). Ve skutkové větě vymezené jednání, za které byl obžalovaný shledán vinným, je proto závazné pro daňové orgány i správní soudy.

Nelze však přehlížet, že skutková věta musí obsahovat popis skutku tak, aby jednotlivé části odpovídaly příslušným znakům skutkové podstaty trestného činu, jímž byl obžalovaný uznán vinným, avšak nemusí odpovídat povaze a vymezení daňového podvodu v daňovém řízení. S ohledem na tuto skutečnost je povinností soudu rozhodujícího po vydání trestního rozsudku pečlivě posoudit, zdali jednání vytýkané daňovému subjektu v daňovém řízení skutečně plně odpovídá skutkové větě trestního rozsudku. Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 3. 2012, sp. zn. I. ÚS 1424/09 (bod 21), k vázanosti civilního soudu trestním rozsudkem uvedl, že „z výroku o vině je pak nutno vycházet jako z celku a brát v úvahu jeho právní i skutkovou část s tím, že řeší naplnění znaků skutkové podstaty trestného činu konkrétním jednáním pachatele. 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.“ Stejně se přiměřeně uplatní pro vázanost daňových orgánů a správních soudů odsuzujícím trestním rozsudkem. I zde bude nezbytné zkoumat, do jaké míry jsou znaky skutkové podstaty trestného činu a jednání vymezeného ve skutkové větě okolnostmi významnými pro daňové řízení.“

[23] Z výše uvedených závěrů Nejvyšší správní soud vycházel při posouzení této věci. Zaměřil se proto v první řadě na to, zda znění skutkové věty trestního rozsudku odpovídá jednání vytýkanému stěžovateli v daňovém řízení.

[24] Stěžovatel zahrnul do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů faktury č. 201702, 201708, 201712, 201713, 201717, 201724, 201729, 201733, 201736, 201742, 201746, 201749 za zdaňovací období kalendářního roku 2017 v celkové výši 5.875.124 Kč a faktury č. 201804, 201808, 201812, 201815, 201818, 201820, 201825, 201828, 201831, 201834, 201837 a 201840 za zdaňovací období roku 2018 v celkové výši 6.845.300 Kč. Správní orgány dospěly k závěru, že stěžovatel neodstranil jejich

pokračování

pochybnosti o existenci plnění deklarovaných na těchto dodavatelských fakturách s předmětem plnění SAFPM a SCCS od dodavatele CC, o jejich faktickém uskutečnění a o tom, že zaúčtované náklady za zdravotnické prostředky SAFPM a SCCS jsou daňově účinné v souladu s § 24 odst. 1 ZDP.

[25] Ve skutkové větě trestního rozsudku městský soud k těmto fakturám uvedl, že jimi stěžovatel zkrátil svoji daňovou povinnost na dani z příjmů za roky 2017 a 2018 ve výši 2.416.880 Kč, přičemž jednotlivé osoby se na výše popsaném jednání podílely následovně: X jako jediná řídicí osoba společnosti CC, přestože zde formálně nefiguroval jako jednatel nebo společník, zajistil přijatou fakturaci s výše uvedeným fiktivním předmětem plnění, kterou zařadil do daňových příznání a následně dále jménem společnosti CC opět za obdobné fiktivní plnění vystavoval faktury stěžovateli, který za tyto faktury platil, čímž si uměle navyšoval náklady a následně úmyslně neoprávněně zahrnul toto plnění jako daňové účinný náklad ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP, čímž si zkrátil daň z příjmů právnických osob a takto činil v součinnosti se stěžovatelem a s vědomím členů představenstva stěžovatele Z a Y. Z výše uvedeného vyplývá, že jednání, za které byl stěžovatel potrestán trestním rozsudkem, je významné pro daňové řízení, resp. soudní řízení správní, neboť v obou věcech se jedná o stejná plnění, resp. faktury.

[26] Závěr správních orgánů, že stěžovatel neodstranil pochybnosti o tom, že došlo k faktickému uskutečnění plnění deklarovaných na těchto fakturách, tedy koresponduje se závěry trestního rozsudku, resp. z trestního rozsudku vyplývá, že pochybnosti správních orgánů stran existence plnění poskytnuté společností CC byly zcela oprávněné, jelikož stěžovatelem deklarované plnění s předmětem SAFPM a SCCS se neuskutečnilo.

[27] Krajský soud v bodu 30 napadeného rozsudku uvedl, že „*trestní rozsudek neobsahuje odůvodnění. To je samozřejmě dáno způsobem, jakým došlo k rozhodnutí v trestním řízení. Žalobce a ostatní obvinění využili možnosti sjednat se státním zástupcem dohodu o vině a trestu (§ 175a a násl. zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád), ve které podle § 175a odst. 6 písm. e) trestního řádu prohlásili, že spáchali stíhaný skutek. Při schvalování dohody o vině a trestu soudem pak obviněný prohlašuje, že spáchal stíhaný skutek a toto prohlášení činí dobrovolně, bez nátlaku a po poučení o právech na obhajobu [§ 314q odst. 3 písm. b) trestního řádu]. Proto soud v trestním řízení ani neprovádí dokazování (§ 314q odst. 5 trestního řádu) a skutek jako takový je prokázán zkrátka tím, že se k němu obvinění plně doznali.*“ S těmito závěry krajského soudu se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje. Argumentace stěžovatele, že trestní rozsudek dle § 314r trestního řádu schválil dohodu o vině a trestu, neproběhlo tedy hlavní líčení před soudem a nebylo ani prováděno dokazování, nemůže zpochybnit skutkové závěry trestního soudu.

[28] Výtka stěžovatele, že krajský soud nezkoumal skutkovou větu trestního rozsudku, v níž mj. není nic uvedeno o přijetí služby, není opodstatněná. Z popisu plnění na předmětných fakturách v trestním rozsudku a ve zprávě o daňové kontrole totiž vyplývá, že se týkaly použití a nákupu SAFPM a SCCS, nikoli služeb. Nejvyšší správní soud v této souvislosti poukazuje na bod 91 rozhodnutí žalovaného, v němž tento uvedl, že z daňových dokladů, jimiž byly stěžovateli fakturovány služby, nevyplývá, že by jejich

součástí mělo být i dodání SAFPM a SCCS, a naopak z daňových dokladů, jimiž bylo stěžovateli fakturováno zboží, nevyplývá, že toto zboží má být součástí poskytované služby. Žalovaný navázal, že daňovými doklady bylo stěžovateli fakturováno dodání zboží, a je tak třeba k těmto zdanitelným plněním přistupovat. Na základě výše uvedeného neobstojí ani argumentace stěžovatele, že mu byly poskytovány služby a že na fakturách měl být nahrazen nesprávně uvedený předmět zdanitelného plnění.

[29] Ke stěžovatelem zmíněnému rozsudku NSS ze dne 21. 9. 2007, sp. zn. 4 As 58/2006, zdejší soud uvádí, že trestní rozsudek obsahuje jednoznačné skutkové zjištění ohledně předmětných faktur (že jsou fiktivní), a tudíž v daňovém, resp. soudním řízení správním již na tyto faktury nelze nahlížet odlišně. Stěžovatelem zmíněné odlišnosti daňového a trestního řízení si je Nejvyšší správní soud vědom, v posuzované věci je však jednoznačně při posouzení věci na místě podle § 52 odst. 2 s. ř. s. vycházet z trestního rozsudku, neboť jak již bylo uvedeno výše, hodnotil tytéž podklady (faktury), které byly hodnoceny též v daňovém řízení. Krajský soud tudíž nepochybil, když tak učinil. Krajský soud zcela přílehavě poukázal na rozsudek ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 70/2014-204, v jehož bodu 32 zdejší soud konstatoval, že pokud je pravomocným rozhodnutím soudu v trestním řízení rozhodnuto o tom, že se určitá osoba dopustila trestného činu, který spočívá ve skutku, který je zároveň podstatný pro rozhodnutí v daňovém řízení, pak správce daně musí z tohoto závěru vycházet. Z výše uvedeného vyplývá, že neobstojí ani námitka stěžovatele, že krajský soud nezkoumal proběhlé vyšetřování.

[30] Stěžovatel v kasační stížnosti poukazuje na způsob, jakým hradil odměnu společnosti CC, na možnost nahradit vadnou či chybějící náležitost daňového dokladu dokazováním a uvádí, že došlo k poskytnutí služeb touto společností. Vytýká krajskému soudu, že se s touto argumentací stěžovatele nevypořádal, a jeho rozsudek je tak nepřezkoumatelný. K této argumentaci Nejvyšší správní soud v první řadě uvádí, že krajský soud v bodu 28 kasační stížností napadeného rozsudku konstatoval, že posouzení samotného jádra sporu je významně ovlivněno trestněprávní rovínou celé kauzy. Následně v bodu 30 vyslovil, že veškerá argumentace stěžovatele o úplnosti daňových dokladů a o povaze plnění je vyvrácena trestním rozsudkem, který prokazuje, že plnění byla fiktivní, a tudíž je zcela lhostejné, jakým způsobem o nich stěžovatel účtoval. V bodu 32 navázal, že z trestního rozsudku nepochybně vyplývá, že se všichni aktéři k trestné činnosti přiznali a uvedli, že dotčené plnění bylo fiktivní za účelem snížení daňové povinnosti stěžovatele. Svědek X, který podle stěžovatele má prokazovat uskutečnění sporného plnění, v trestním řízení přiznal, že sporné plnění neposkytoval a šlo o fiktivní transakci. Pokud tedy v daňovém řízení stěžovatel tvrdí, že se plnění událo, ale v trestním řízení přiznává jeho fiktivní charakter, pak lze stěží věřit jeho tvrzením v daňovém řízení. Trestní rozsudek se zabývá přesně tím plněním, o němž byl spor v daňovém řízení. Při zohlednění výsledku trestního řízení proto stěžovatelova argumentace nemůže obstát. V bodu 33 rozsudku pak krajský soud poukázal na okolnosti, které potvrzují oprávněnost pochybností správních orgánů o deklarovaném plnění. Byť se tedy krajský soud k výše uvedené argumentaci stěžovatele výslovně nevyjádřil, z výše uvedeného vyplývá, že ji stejně jako ostatní žalobní námitky neshledal důvodnou. Rozsudek krajského soudu tudíž není nepřezkoumatelný.

pokračování

[31] Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatuje, že krajský soud vystihl podstatu věci, své závěry přehledně, srozumitelně, pečlivě, logicky a řádně zdůvodnil. Soudy nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby se soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33). Nejvyšší správní soud dále již v rozsudku ze dne 23. 11. 2017, č.j. 1 As 299/2016-59, vyslovil, že *„rozsah reakce soudu na konkrétní námitky by měl být co do šíře odůvodnění přiměřený. Soudy proto nemusejí odpovědět na každou jednotlivou dílčí argumentaci, zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008–13).“* Ústavní soud v bodě 68 nálezu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, pak výstižně uvádí, že *„[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.“*

[32] Z rozhodnutí žalovaného (bod 74) vyplývá, že u implantací uskutečněných v lednu 2017 až prosinci 2018, k nimž stěžovatel dodal neurostimulační mozkové a míšní zdravotnické prostředky, byly zdravotnické prostředky SCCS a SAFPM použity pouze v některých případech a vždy tento materiál dodal přímo stěžovatel, který jej pořídil od výrobce Medtronic Czechia s.r.o. Produkty SCCS a SAFPM uvedené na fakturách od CC tedy nebyly dodány do příslušných zdravotnických zařízení ani jako zboží ani jako materiál použitý X v rámci poskytnuté služby, neboť tyto produkty nejsou zdravotnickými zařízeními evidovány. V bodu 76 svého rozhodnutí pak žalovaný ve shodě se správcem daně uvedl, že jakožto důkaz o uskutečnění předmětných plnění nebylo možno osvědčit ani předložené skladové karty, neboť skladové karty, příjemky a výdejky jsou interními doklady stěžovatele, které mají jenom formální a evidenční charakter, a nemohou tak prokázat, že stěžovatel předmětná plnění fakticky přijal. V bodu 79 žalovaný uvedl, že X vypověděl, že předmětné produkty předával zodpovědným lékařům, které však nespécifikoval a jejich jména správci daně nesdělil ani na výzvu. K předání produktů zodpovědným lékařům mělo docházet na různých místech zdravotnického zařízení, a to na oddělení, v předsálí, inspekčním pokoji, na chodbě, aniž by byl na předání vyhotoven jakýkoli doklad, což žalovaný ve shodě se správcem daně považoval za nevěrohodné. Na základě těchto skutečností a závěrů správních orgánů, které považuje za výstižné a přesvědčivé, Nejvyšší správní soud konstatuje, že závěr krajského soudu, že stěžovatel materiál formálně přijímal na sklad a zase jej z něj vydával, je zcela správný.

[33] Stěžovatelem zmíněný znalecký posudek na tomto závěru nic nemění, neboť jak přílehavě konstatoval žalovaný v bodu 83 svého rozhodnutí, neměl přímou spojitost se závěry správce daně, neboť sporná byla fakticita plnění, nikoli otázky, na které odpovídal (zda byl zvolený způsob evidence konzultačních služeb od CC v účetní evidenci stěžovatele správný a zda lze považovat paušální náklady za součást služby).

#### IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[34] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Nejvyšší správní soud tedy dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[35] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. listopadu 2025

Mgr. Aleš Roztočil  
předseda senátu