

**Česká republika
USNESENÍ
Ústavního soudu**

Ústavní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové, soudkyně zpravodajky Lucie Dolanské Bányaiové a soudce Tomáše Lichovníka o ústavní stížnosti stěžovatelky Z + M servis, spol. s r. o., se sídlem Valchařská 3261/17, Ostrava, zastoupené Ing. Mgr. Miroslavem Šperkou, LL.M., advokátem, se sídlem Jurečkova 643/20, Ostrava, proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. února 2024 č. j. 1 Afs 82/2023-45, rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. dubna 2023 č. j. 25 Af 84/2019-103, rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. ledna 2023 č. j. 1 Afs 164/2021-52, rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. dubna 2021 č. j. 25 Af 84/2019-67, rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. října 2019 č. j. 42623/19/5300-21443-702551 a dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 11. října 2018 č. j. 3422881/18/3201-51522-800646, č. j. 3423071/18/3201-51522-800646, č. j. 3423151/18/3201-51522-800646 a č. j. 3423234/18/3201-51522-800646, za účasti Nejvyššího správního soudu, Krajského soudu v Ostravě, Odvolacího finančního ředitelství a Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, jako účastníků řízení, takto:

Ústavní stížnost se odmítá.

Odůvodnění:

1. Jak vyplynulo z ústavní stížnosti a přiložených listin, Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj ("správce daně") v záhlaví označenými dodatečnými platebními výměry doměřil stěžovatelce DPH za zdaňovací období měsíců srpna, září, října a prosince roku 2014 v celkové výši 5 522 532 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále z doměřené daně v celkové výši 1 104 505 Kč. Odvolání proti těmto dodatečným platebním výměrům Odvolací finanční ředitelství ("žalovaný") napadeným rozhodnutím zamítlo. Orgány finanční správy zjistily, že se stěžovatelka vědomě účastnila pěti obchodních řetězců, jejichž podstatnou část vlastní činností vytvořila a v nichž došlo k podvodu na DPH. Proto jí odeprěly nárok na odpočet daně ohledně plnění poskytovaných v těchto řetězcích a vydaly shora uvedené dodatečné platební výměry a stanovily s tím související penále.

2. Krajský soud v Ostravě ("krajský soud") napadeným rozsudkem rozhodnutí žalovaného zrušil. Ke kasační stížnosti žalovaného však Nejvyšší správní soud v záhlaví rovněž citovaným rozsudkem toto kasační rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

3. Krajský soud následně napadeným rozsudkem žalobu stěžovatelky zamítl. Stejným způsobem rozhodl Nejvyšší správní soud i o následné stěžovatelčině kasační stížnosti.

4. Stěžovatelka s těmito závěry nesouhlasí a napadá je ústavní stížností, v níž ovšem uvádí obdobné námitky, které vznášela již v průběhu předchozího řízení. Opětovně tudíž zdůrazňuje, že správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů daňového řízení nepostupoval tak, aby minimalizoval zásahy do práv a právem chráněných zájmů stěžovatelky. Má za to, že správce daně neunesl důkazní břemeno stran prokázání tvrzeného daňového podvodu, jehož měla být stěžovatelka součástí. Správním soudům vytýká, že nezopakovaly nebo nedoplňily důkazy provedené správcem daně a vycházely toliko ze závěrů předestřených žalovaným. Dovolává se porušení zásady dvojinstančnosti řízení a zdůrazňuje, že v této námitce s ní již v průběhu předchozího řízení souhlasil i Nejvyšší správní soud, který však z nezákonného postupu správce daně nevyvodil žádné následky. Stěžovatelka dále obecně namítá, že doměřená daň a stanovené penále představují intenzivní zásah do její majetkové sféry, resp. že napadená rozhodnutí zasahují do její dobré pověsti a poškozují její jméno. Ze všech výše uvedených důvodů se stěžovatelka domáhá zrušení v záhlaví označených rozhodnutí pro porušení čl. 2, čl. 4, čl. 10, čl. 11, čl. 36, čl. 37 a čl. 38 Listiny základních práv a svobod ("Listina").

5. Ústavní soud předně posoudil splnění podmínek řízení o ústavní stížnosti. Jelikož Ústavní soud z logiky věci nemůže zrušit již zrušené rozhodnutí, konstatuje, že není ve smyslu ustanovení § 43 odst. 1 písm. d) zákona o Ústavním soudu příslušný k projednání části ústavní stížnosti směřující proti rozsudku krajského soudu ze dne 29. 4. 2021 č. j. 25 Af 84/2019-67 (srov. např. náleze ze dne 16. 6. 2015 sp. zn. I. ÚS 1119/15, bod 26; všechna rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <https://nalus.usoud.cz>). Ve zbytku však platí, že ústavní stížnost byla podána včas oprávněnou stěžovatelkou, která byla účastnicí řízení, v němž byla vydána napadená rozhodnutí. Ústavní soud je k jejímu projednání příslušný. Stěžovatelka je právně zastoupena v souladu s § 29 až 31 zákona o Ústavním soudu. Stěžovatelka vyčerpala

všechny zákonné procesní prostředky k ochraně svého práva; ústavní stížnost je přípustná (§ 75 odst. 1 téhož zákona a contrario).

6. Po prostudování ústavní stížnosti a připojených dokumentů dospěl Ústavní soud k závěru, že představuje zjevně neopodstatněný návrh ve smyslu § 43 odst. 2 písm. a) zákona o Ústavním soudu.

7. Řízení o ústavní stížnosti není pokračováním řízení ve správním soudnictví či správního řízení, nýbrž zvláštním řízením. Jeho předmětem je přezkum napadených soudních rozhodnutí výhradně pro porušení základních práv či svobod zaručených ústavním pořádkem [čl. 87 odst. 1 písm. d) Ústavy České republiky ("Ústava")]. To především znamená, že v řízení o ústavní stížnosti se s ohledem na postavení Ústavního soudu (čl. 83 a čl. 91 odst. 1 Ústavy) nelze úspěšně domáhat zpochybnění skutkových závěrů obecných soudů. Ústavní soud k zásahu do rozhodovací činnosti obecných soudů přistoupí pouze v případě, zjistí-li na podkladě individuální ústavní stížnosti zásah do základních práv a svobod jednotlivce, což se však v nyní posuzovaném případě nestalo.

8. Podstatou ústavní stížnosti je nesouhlas stěžovatelky se závěrem a procesním postupem soudů a správních orgánů, podle nichž bylo neuznání jejího odpočtu na dani a následné doměření daně z důvodu její účasti na daňovém podvodu v souladu se zákonem. Posouzení této otázky je ovšem především záležitostí zjišťování a hodnocení skutkového stavu a výkladu podústavních předpisů. Tento úkol přitom náleží zejména obecným soudům a - jak již bylo řečeno - nikoli Ústavnímu soudu.

9. Odmítnutí nároku na odpočet z důvodu účasti na podvodu na dani z přidané hodnoty není samo o sobě protiústavní (srov. např. usnesení ze dne 4. 1. 2022 sp. zn. II. ÚS 1701/21, bod 6). V návaznosti na judikaturu Soudního dvora i Nejvyšší správní soud při výkladu zákona o DPH dospěl k závěru, že nárok na odpočet DPH je nutno odmítnout osobě, která věděla nebo měla vědět, že se účastní podvodu na DPH. Ústavní soud již dříve potvrdil, že byt' tato podmínka odmítnutí nároku na odpočet není výslovně vyjádřena v zákoně, je možno ji ze zákona vyvodit, což je souladné s čl. 11 odst. 5 Listiny.

10. Žádné protiústavní vady nemělo odmítnutí tohoto nároku ani v případě stěžovatelky. Obecné soudy podrobně a srozumitelně popsaly, o jaká právní východiska se při svém rozhodování opíraly (srov. zejména bod 52 rozsudku krajského soudu odkazující na body 77-85 rozhodnutí žalovaného a bod 26 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2024). Řádně vysvětlily, proč skutkové okolnosti naplňují podmínky pro odmítnutí nároku na odpočet daně z důvodu zapojení stěžovatelky do podvodného řetězce, tedy že se stěžovatelka účastnila transakcí zatížených podvodem na dani. Správní orgány i správní soudy vycházely z prokázané aktivní role stěžovatelky při vytváření jádra všech pěti obchodních řetězců, z čehož dovodily, že její účast na podvodu byla zcela vědomá. Nejvyšší správní soud stěžovatelce srozumitelně vysvětlil, proč není ve vztahu k výsledku řízení a z hlediska namítaného porušení zásady dvojinstančnosti řízení významné dílčí pochybení žalovaného týkající se jím prováděného dokazování (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023, bod 32).

11. Ústavní soud konstatuje, že procesní postup obecných soudů, jejich skutkové a právní závěry i odůvodnění napadených rozhodnutí nevykazují žádné ústavněprávní vady. Právní závěry obecných soudů vychází z relevantních skutkových okolností, nejsou v extrémním rozporu se skutkovými zjištěními a nevykazují ani znaky svévole.

12. Jak bylo řečeno, stěžovatelka v zásadě opakuje argumentaci, kterou uplatnila v průběhu předchozího řízení (tj. zejména v jí podané kasační stížnosti) a její námitky však byly vypořádány již obecnými soudy. Obdobně jako v předchozím řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2024, bod 28) stěžovatelka uplatňuje rovněž obecné námitky (např. hovoří o intenzivním zásahu do majetkové sféry či poškození dobrého jména a pověsti). Takto obecně formulované námitky však samy bez kvalifikované argumentace konkretizující tvrzené porušení ústavně zaručených základních práv a svobod stěžovatelky na daném případě o neústavnosti napadených rozhodnutí nesvědčí.

13. Ze všech shora uvedených důvodů Ústavní soud posoudil ústavní stížnost jako dílem zjevně neopodstatněnou podle § 43 odst. 2 písm. a) zákona o Ústavním soudu a dílem jako návrh, k jehož projednání není Ústavní soud příslušný podle § 43 odst. 1 písm. d) zákona o Ústavním soudu, a proto ji odmítl.

Poučení: Proti usnesení Ústavního soudu není odvolání přípustné.

V Brně dne 12. června 2024

Daniela Zemanová v. r.
předsedkyně senátu