6 Tdo 940/2024-10184

USNESENÍ

Nejvyšší soud rozhodl v neveřejném zasedání konaném dne 21. 11. 2024 o dovolání, které podal obviněný **Marek V.**, nar. xxx, bytem xxx, proti rozsudku Vrchního soudu v Olomouci ze dne 27. 3. 2024, č. j. 3 To 52/2023-9919, jako soudu odvolacího v trestní věci vedené u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 32 T 4/2022 takto:

Podle § 265i odst. 1 písm. e) tr. ř. se dovolání obviněného **odmítá.**

Odůvodnění:

I.
Dosavadní průběh řízení

1. Rozsudkem **Krajského soudu v Ostravě** ze dne 12. 5. 2023, č. j. 32 T 4/2022-9719, bylo rozhodováno o obviněných Marku V., Jakubu V., Jiřím K., Martinu W. a právnické osobě RENTOR RACING s.r.o. Obviněný Marek V. (dále jen „obviněný“) byl uznán vinným zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. a), odst. 3 písm. a) tr. zákoníku a byl za to odsouzen podle § 240 odst. 3 tr. zákoníku k trestu

- odnětí svobody na sedm roků s ostrahou,
- propadnutí části majetku, a to finančních prostředků ve výši 3,4 milionu Kč, 2 165 EUR a 17 350 chorvatských kun a
- zákazu činnosti spočívající v zákazu výkonu funkce statutárního orgánu nebo jeho člena ve všech typech obchodních korporací a družstev na dobu sedm let.

2. Podle skutkových zjištění prvostupňového soudu se obviněný zločinu dopustil zjednodušeně řečeno tím, že v období nejméně od 1. 1. 2016 do 24. 6. 2020 jako osoba ovládající společnost RENTOR RACING s.r.o. společně s touto firmou, Jiřím K. a se svým synem Jakubem V. se záměrem zkrátit jménem obchodní společnosti RENTOR RACING s.r.o. daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) deklarovali na základě fiktivních účetních dokladů nárok na odpočet této daně na vstupu od údajných dodavatelských firem

- ACTIVE HOUSE a.s., BONCOSMETIC s.r.o., Dezavi Cz s.r.o., a SIMPLY SAVE s.r.o., za něž fiktivní daňové doklady vystavoval Jiří K.,
- AF trading perfect s.r.o. a BROLLINE COMPANY s.r.o., kde sice byl jejich formálním jednatelem Adam F., fakticky však za ně jednal Jiří K.,
- ECLECTIC Star s.r.o., kde byl formálním jednatelem Štefan L., fakticky za firmu jednal Jiří K. a
- Contact Business s.r.o., kde formálním jednatelem byl Martin W., fakticky však opět za tuto firmu jednal Jiří K.,

a za uvedené období zkrátili DPH o 117 mil. Kč a v tomto rozsahu způsobili škodu České republice.

3. **Vrchní soud v Olomouci** rozhodoval o odvoláních obviněných Marka V., Jakuba V., Jiřího K. a Martina W. Rozsudkem ze dne 27. 3. 2024, č. j. 3 To 52/2023-9919, prvostupňový rozsudek změnil k odvoláním obviněných Jakuba V. (ve výroku o trestu) a Martina W. (ve výroku o vině i trestu), zatímco odvolání obviněných Marka V., Jiřího K. zamítl.

II.
Dovolání a vyjádření k němu

4. Proti rozsudku odvolacího soudu podal prostřednictvím svého obhájce dovolání **obviněný**. To opřel o dovolací důvody uvedené v § 265b odst. 1 písm. b), g) a h) tr. ř.

5. První dovolací důvod odůvodnil tím, že odvolací soud se nevypořádal s námitkou, že soud prvního stupně před tím, než rozhodl svým rozsudkem o obviněném, rozhodoval o vině a trestu dalších dvou společně trestně stíhaných osob, a to o Adamu F. a Štefanu L. V rozhodnutích jich se týkajících je uznal vinnými skutky, které nezachycovaly výlučně jen jejich jednání, ale popisovaly i angažmá obviněného, přičemž v rozhodnutí týkajícím se Adama F. takto prvostupňový soud vyjevil svůj názor na souzenou věc a porušil tím zásadu presumpce neviny. Na tom nic nemění původní pasáž rozhodnutí týkajícího se Adama F., v níž prvostupňový soud uvedl, že „žádné závěry ve vztahu k dalším obžalovaným nečiní". Dovolatel proto uzavřel, že rozsudek jeho se týkající učinil vyloučený soudní senát.

6. Druhý dovolací důvod obviněný spatřoval v tom, že rozhodný skutkový závěr o fiktivnosti inkriminovaných faktur je v extrémním rozporu s jednotlivými daňovými doklady (fakturami) a s na ně navazujícími svědectvími svědků Dušana P., Petra L., Františka F. a Vítězslava P. Tito svědci se vyjadřovali k obsahu realizace činnosti společnosti RENTOR RACING s.r.o. a byli přítomni jejímu provádění. Označená svědectví tak vylučují skutkový závěr, že by všechny inkriminované dodavatelské faktury byly fiktivní, neboť i zmínění svědci potvrdili, že vybavení na závody stejně jako reklamní předměty jim byly dodávány Jiřím K., který byl podle svědectví Vítězslava P. a Dušana P. přítomen i na tréninccích. Uvedená svědectví jsou v příkrém rozporu s obsahem prohlášení viny Jiřího K., jehož pravdivost vyvracejí. To platí i o svědectví Františka F., který potvrdil, že Jiří K. byl hlavním dodavatelem služeb společnosti RENTOR RACING s.r.o. a navíc si tento svědek sám ověřil existenci adres, kde byly situovány sklady se zbožím Jiřího K.

7. Obviněný také k prokázání reálnosti daňových plnění navrhoval výslechy desítek svědků, odvolací soud však tyto důkazní návrhy oslyšel a bez dalšího vyhodnotil prohlášení viny Jiřího K. jako odpovídající skutečnému stavu věci. Posouzení pravdivosti prohlášení viny Jiřího K. přitom neodpovídá svědeckým výpovědím svědků Ch. a H., kteří potvrdili reálnou činnost společností ovládaných Jiřím K.

8. Obviněný dále odvolacímu soudu vytkl, že se nezabýval změnou postoje Jiřího K., k níž došlo až v samém závěru hlavního líčení po provedeném dokazování. K. zprvu vyjádřil svůj postoj, který nebyl souladný s podanou obžalobou, učinil prakticky pouze své prohlášení, aniž by souhlasil s kladením otázek. Pokud odvolací soud

uzavřel, že tato jeho původní výpověď je relevantnější než pozdější formální prohlášení jeho viny, pak takový závěr není logický, neboť Jiří K. se ve své původní výpovědi k stíhanému jednání nedoznal. Důkazní síla jeho výpovědi je tedy zcela marginální a ostatně ani prvostupňový soud z této výpovědi prakticky nevycházel a opíral se toliko o prohlášení viny. Právě pro změnu postoje Jiřího K. požadoval obviněný přehrání odposlechů, z nichž by bylo zřejmé, v jakých částech je prohlášení viny Jiřího K. nepravdivé.

9. Poslední dovolací důvod shledal obviněný za naplněn tím, že odvolací soud nesprávně vyhodnotil princip daňové neutrality daně z přidané hodnoty. Odvolací soud své závěry založil na nesprávném skutkovém závěru, že obviněný věděl o tom, že zboží nebylo nikdy dodáno od subjektů, jejichž doklady byly předkládány správci daně. Obviněný si byl vědom povinnosti prokázat správci daně vznik nároku na odpočet DPH na vstupu a prokázal, že DPH bylo společností RENTOR RACING s.r.o. hrazeno. Odvolací soud se však tímto nezabýval a pochybil v hodnocení otázky existence „podvodu na DPH“. Odkázal-li přitom odvolací soud na posouzení této otázky soudem prvostupňovým, pak ten problematiku daňové neutrality nehodnotil, když dovodil, že je podružné, kdo byl dodavatelem reálného plnění, které společnost RENTOR RACING s.r.o. spotřebovávala při své podnikatelské činnosti. Obviněný opětovně upozornil na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 334/2017, z něhož plyne, že dodavatel zdanitelných plnění nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že měl postavení plátce DPH. V projednávané věci není pochyb, že dodavatelské subjekty postavení plátců DPH měly a právní závěry odvolacího soudu jsou tedy nesprávné.

10. Obviněný závěrem navrhl, aby Nejvyšší soud rozhodnutí odvolacího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

11. K dovolání obviněného se vyjádřil **nejvyšší státní zástupce** prostřednictvím státního zástupce činného u Nejvyššího státního zastupitelství.

12. K uplatněnému dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. b) tr. ř. připustil, že obviněný námitku rozhodnutí vyloučeným orgánem vznesl v odvolacím řízení a je proto splněna formální podmínka pro uplatnění tohoto dovolacího důvodu. Upozornil však, že samotná skutečnost, že soudce již v minulosti rozhodl o totožném trestném činu, nemůže sama o sobě odůvodňovat obavy o jeho nestrannosti. Otázka nestrannosti soudce vyvstane, až když dřívější rozhodnutí obsahuje podrobné posouzení role osoby, jež byla souzena následně. Tedy zejména tehdy, pokud dřívější rozhodnutí obsahuje konkrétní kategorizaci účasti později souzené osoby nebo je z onoho rozhodnutí zřejmé, že později souzená osoba naplnila všechny podmínky nezbytné pro spáchání trestného činu. Ve složitých trestních řízeních zahrnujících několik osob může být vyjádření jejich účasti nezbytné pro posouzení viny souzených osob, soudní rozhodnutí však musí být formulováno tak, aby se předešlo jakékoliv potencionální předběžné předpojatosti o vině třetí osoby. V projednávaném případě vyplývá z rozsudku Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 32 T 11/2022, jímž byla schválena dohoda o vině a trestu uzavřená s obviněným Adamem F., že soud ve výroku rozsudku jednoznačně konstatoval, že o vině obviněného Marka V. nebylo ke dni vyhlášení rozsudku ve F. věci rozhodnuto. Nemohlo proto dojít k porušení zásady presumpce neviny, jak dovodil i odvolací soud. Tento závěr nemůže zpochybnit ani poukaz na odlišnosti v popisech skutků ve vztahu k dříve spoluobviněným Adamu F. na straně jedné a Štefanu L. na straně druhé. Námitku obviněného o vyloučení prvostupňového senátu z vykonávání úkonů v jeho trestní věci, proto státní zástupce shledal neopodstatněnou.

13. K dovolacímu důvodu a podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. státní zástupce vyzdvihl, že prvá alternativa tohoto dovolacího důvodu (zjevný rozpor mezi obsahem provedených důkazů a rozhodnými skutkovými zjištěními) může nastat jen tehdy, když obsah důkazních prostředků buď vůbec neposkytuje podklad pro skutková zjištění nebo je pravým opakem těchto zjištění, anebo nemůže být podkladem pro skutková zjištění při žádném z logických způsobů jejich hodnocení. Přitom prostřednictvím tohoto dovolacího důvodu nelze napadat jakákoliv skutková zjištění, ale jen ta, která mají určující význam pro naplnění znaků trestného činu. Třetí alternativa tohoto dovolacího důvodu (neprovedení podstatného důkazu) může být naplněna v případě, že soudy opomněly provést důkazní prostředek, přičemž neprovedení takového důkazního prostředku nebylo odůvodněno.

14. Předmětnému dovolacímu důvodu neodpovídají námitky obviněného proti správnosti skutkových zjištění. Obviněný ve skutečnosti nevyjádřil zjevný rozpor skutkových zjištění s obsahem provedených důkazů, ale pouze zpochybňoval výsledky provedeného dokazování, aniž by konkrétně uvedl, proč obsah důkazů vůbec neposkytuje podklad pro učiněná skutková zjištění. Své námitky tak založil pouze na polemice s rozhodnými skutkovými zjištěními. Tomuto dovolacímu důvodu neodpovídá ani námitka obviněného, kterou zpochybnil pravdivost prohlášení viny Jiřího K. I touto námitkou totiž obviněný nesouhlasí se způsobem hodnocení důkazů. Výpověď Jiřího K. však není jediným důkazním prostředkem, a pakliže soudy obou stupňů vycházely z výpovědi Jiřího K., kterou učinil před prohlášením viny, nelze takový postup považovat za vadný. Totéž platí, i pokud soudy odmítly opakovat některé důkazy, konkrétně přehrát některé odposlechy. Státní zástupce uzavřel, že rozhodný skutkový závěr je podložen konkrétními důkazy, a to výpovědí Jiřího K., některých svědků, odposlechy a údaji, které jsou jak předmětem bankovního tajemství, tak obsahem listin opatřených od příslušného správce daně. Zdůraznil, že obviněnému nebylo kladeno za vinu, že by společnost RENTOR RACING s.r.o. nevykonávala vůbec žádnou podnikatelskou činnost, ale podstatou trestného jednání obviněného bylo to, že pouze některé zboží a služby nebyly dodány a v tomto rozsahu šlo o fiktivní faktury. Těmi byla zkrácena DPH a vylákána výhoda na této dani ve velkém rozsahu.

15. Dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. neodpovídá ani argumentace obviněného vytýkající soudům nižších stupňů, že neprovedly důkazní prostředky spočívající ve výslechu v dovolání blíže nejmenovaných svědků. Navržené důkazní prostředky totiž nemohly zpochybnit skutková zjištění učiněná soudy nižších stupňů, které dostatečně vysvětlily, proč nepovažovaly návrhy na doplnění dokazování za potřebné. To, že soudy neměly pochybnosti o provádění podnikatelské činnosti společností RENTOR RACING s.r.o., samo o sobě totiž nevylučuje závěr o fiktivnosti označených faktur, protože provedené dokazování umožňovalo soudům učinit úplná a správná skutková zjištění. Nedošlo tedy k opomenutí podstatných důkazů.

16. K dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. h) tr. ř. státní zástupce zdůraznil, že poukazem na tento dovolací důvod se nelze domáhat přezkumu skutkových zjištění, na nichž je napadené rozhodnutí založeno. To znamená, že dovolací soud musí vycházet ze skutkového stavu tak, jak byl zjištěn v průběhu trestního řízení a je především vyjádřen ve výroku odsuzujícího rozsudku a rozveden v jeho odůvodnění. Tomuto dovolacímu důvodu formálně odpovídají námitky obviněného vytýkající nižším soudům nesprávné posouzení otázky daňové neutrality DPH. Tyto námitky však nejsou důvodné. Princip daňové neutrality, zjednodušeně řečeno, plátci umožňuje získat zpět od státu daň, kterou jinému plátci zaplatil v rámci ceny pořizovací jakožto daň na vstupu. Tento princip se však neuplatní tehdy,

jednal-li plátce daně v rozporu se zákonem, jak k tomu došlo v projednávaném případě. Námitku obviněného proto nelze akceptovat.

17. Z těchto důvodů státní zástupce závěrem navrhl, aby Nejvyšší soud dovolání obviněného jako zjevně neopodstatněné odmítl podle § 265i odst. 1 písm. e) tr. ř. a aby tak učinil v neveřejném zasedání podle § 265r odst. 1 písm. a) tr. ř. Současně státní zástupce vyslovil souhlas s tím, aby Nejvyšší soud v neveřejném zasedání učinil i jiné než navrhované rozhodnutí [§ 265r odst. 1 písm. c) tr. ř.].

III.
Přípustnost dovolání

18. Dovolání obviněného je přípustné podle § 265a odst. 1, 2 písm. a) tr. ř., bylo podáno osobou oprávněnou [§ 265d odst. 1 písm. c), odst. 2 tr. ř.], v zákonné lhůtě a na místě, kde lze podání učinit (§ 265e odst. 1, 2 tr. ř.). Dovolání splňuje obsahové náležitosti dovolání (§ 265f tr. ř.).

IV.
Důvodnost dovolání

19. V prvé řadě nutno zmínit, že všechny dovolací výhrady jsou opakováním argumentace vznášené již v dřívějším řízení. Oba soudy na ně patřičně reagovaly, vypořádaly se s nimi a obviněnému poskytly náležité vysvětlení, proč jim nedaly za pravdu. Na argumentaci obou soudů lze proto v mnohém odkázat i z hlediska nyní uplatněných dovolacích důvodů. V tomto ohledu lze připomenout i rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 29. 5. 2022, sp. zn. 5 Tdo 86/2022, podle něhož opakuje-li obviněný v dovolání v podstatě jen námitky vytýkané v řízení před soudem prvního stupně a v odvolacím řízení, s nimiž se soudy obou stupňů dostatečně a správně vypořádaly, jde zpravidla o dovolání zjevně neopodstatněné ve smyslu § 265i odst. 1 písm. e) tr. ř.

20. Obviněný založil své dovolání na tvrzení o naplnění dovolacích důvodů podle § 265b odst. 1 písm. b), g) a h) tr. ř. Dovolací soud se proto primárně zaměřil na vyhodnocení toho, zda jím vznesené námitky obsahově odpovídají uplatněným důvodům dovolání a poté na posouzení toho, zda jim lze přiznat důvodnost.

21. Pro úplnost se připomíná, že k naplnění obviněným označených dovolacích důvodů dochází podle jejich obsahového vymezení tehdy, když

- *ve věci rozhodl vyloučený orgán; tento důvod nelze použít, jestliže tato okolnost byla tomu, kdo podává dovolání, již v původním řízení známa a nebyla jím před rozhodnutím orgánu druhého stupně namítnut* [dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. b) tr. ř.],
- *rozhodná skutková zjištění, která jsou určující pro naplnění znaků trestného činu, jsou ve zjevném rozporu s obsahem provedených důkazů nebo jsou založena na procesně nepoužitelných důkazech nebo ve vztahu k nim nebyly nedůvodně provedeny navrhované podstatné důkazy* [dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř.],
- *rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení skutku nebo jiném nesprávném hmotněprávním posouzení* [dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. h) tr. ř.].

IV./1. K dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. b) tr. ř.

22. V prvé řadě je nutno uvést, že rozdílný popis skutků v rozhodnutí týkajícím se jednoho z dříve spoluobviněných (F.) oproti rozhodnutí týkajícího se druhého dříve spoluobviněného (L.) nelze sám o sobě pokládat za důvod, pro který by měl být soud, který tato rozhodnutí dříve učinil, bez dalšího vyloučen z nynějšího rozhodování týkajícího se dovolatele. Formulace popisu skutků v dřívějších rozhodnutích týkajících se spoluobviněných mohou být více či méně zdařilé, ovšem ani méně zdařilá podoba nemusí automaticky znamenat, že soud by v ní vyjádřil svůj postoj k vině dovolatele. V projednávaném případě pramení odlišnost jednotlivých formulací (ve věci obviněného F. versus ve věci obviněného L.) z využití různých procesních institutů, které ve věci těchto dvou dříve spoluobviněných byly aplikovány. Jak konstatoval již odvolací soud, zatímco v rámci rozhodování o dříve spoluobviněném F. byl využit institut dohody o vině a trestu, který ingerenci soudu do textu této dohody do značné míry omezuje, v případě dříve spoluobviněného L. soud mohl sám formulovat a precizovat popis skutku a vyjádřit úderněji a jednoznačněji, že ve vztahu k ostatním osobám participujícím na L. trestné činnosti žádná skutková zjištění a právní závěry nečinil.

23. K ničemu takovému však soud nepřistoupil ani v trestní věci dříve spoluobviněného F., stran něhož schvaloval dohodu o vině a trestu. Jakkoliv v ní formulovaný popis skutku mohl být precizován lépe, je z něho dostatečně patrné, že soud v tamním řízení nikterak neposuzoval otázku viny dalších spoluobviněných. To je dostatečně patrné z návětí skutkového popisu, kde prvostupňový soud uvedl, že „*žádné závěry ve vztahu k dalším obžalovaným nečiní*“. Obviněný se snaží význam této formulace devalvovat poukazem na to, co je uvedeno v další části popisu skutku týkajícího se obviněného F., opomíjí však, že onen navazující text skutkového popisu obsahuje uvedení jmen a pozic dalších subjektů pouze proto, aby skutkový popis týkající se výlučně Adama F. dával logický smysl a poskytoval jednoznačný, spolehlivý a dostatečně identifikační obrázek o F. skutku samém. Pokud by tyto informace z popisu skutku měly být vypuštěny, stal by se skutek zcela nesrozumitelným a těžko by i mohl obsahovat všechny znaky skutkové podstaty trestného činu, který F. stíhaným skutkem naplnil. To je zvlášť ilustrativní právě v případech daňových kauz, v nichž je nezbytné uvést, jak jednání realizovaná v prostředí jednoho daňového subjektu (vystavování fiktivních dodavatelských faktur), tak i efekt, který tato jednání měla v entitě daňového subjektu jiného. Uvedení identifikačních prvků vztahujících se jak k onomu jinému daňovému subjektu jako takovému, tak k aktivitám tohoto subjektu, s nimiž Adam F. při svém jednání počítal, proto nevyjadřuje nic o vině či nevině onoho druhého subjektu a osob v něm činných. Původní věta v popisu skutku proto následným skutkovým popisem není nikterak znehodnocena a je z ní evidentní, že ve F. odsuzujícím rozsudku se soud nezabýval ničím jiným, než výlučně jen vinou obviněného F. a žádné další osoby. Pokud pak v dovolatelově věci rozhodoval tentýž senát, jaký rozhodl ve věci dříve spoluobviněného F., nejednalo se o senát předpojatý, který by svým dřívějším rozhodováním jakkoliv vyjádřil takové stanovisko, jímž by porušoval zásadu presumpce neviny.

24. Dovolatelem uplatňovaný rozšiřující výklad důvodů pro vyloučení pro údajné porušení principu presumpce neviny není na místě i z pohledu obecné právní úpravy tuzemského právního řádu. Ten obsahuje institut trestního příkazu, jímž soudce zcela jednoznačně dává najevo svůj postoj k vině obviněné osoby a činí tak s ambicí, že jím vydaný trestní příkaz nabude právní moci a vykonatelnosti. Stejně tak soud vyjadřuje svůj postoj o vině obviněné osoby vydáním svého rozsudku. Pokud přitom dojde k odporování trestního

příkazu, případně ke zrušení vydaného rozsudku nadřízeným soudem, neznamená to automaticky, že prvostupňový soud, který takto rozhodl, by byl vyloučen z dalšího řízení navazujícího na zrušený trestní příkaz, popř. zrušený rozsudek. Tím spíše není na místě uvažovat o tom, že by soudce měl být automaticky předpojatý jen tím, že zmínil jméno určité osoby v souvislosti s rozhodováním nikoliv o ní, ale o jiném obviněném, o němž vedl řízení. V takovém řízení totiž byla posuzována výlučně vina oné osoby, v jejíž věci bylo rozhodováno, a nikoliv osob dalších, které byly uvedeny v popisu skutku pro vyjádření jeho srozumitelnosti a individualizace. To pak platí o to víc, je-li v popisu tamního skutku zřetelně deklarováno, že o vině jiných osob než obviněného, rozhodováno není.

25. Obviněným uplatněná námitka tedy spadá pod označený dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. b) tr. ř., je však zjevně neopodstatněná.

IV./2. K dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř.

26. Úvodem je vhodné zmínit, že znění tohoto dovolacího důvodu nemění nic na způsobu rozhodování dovolacího soudu, neboť v řízení o tomto mimořádném opravném prostředku (dovolání) se i nadále neuplatňuje tzv. revizní princip. Z toho plyne, že to je zásadně dovolatel, který svou argumentací vymezuje rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí tímto soudem. Pokud již k němu Nejvyšší soud přistoupí (viz § 265i odst. 3 tr. ř.: *Neodmítne-li Nejvyšší soud dovolání podle odstavce 1* …), činí tak zásadně jen *v rozsahu a z důvodů uvedených v dovolání*. Takový postup aprobuje i Ústavní soud, což lze – a to i ve vztahu zákonem č. 220/2021 Sb. s účinností od 1. 1. 2022 zavedenému důvodu dovolání podle písm. g) – doložit např. na jeho usnesení ze dne 18. 1. 2023, sp. zn. I. ÚS 3298/22 (nověji např. usnesení ze dne 17. 7. 2024, sp. zn. III. ÚS 1866/24, odkazující na prvně uvedené), podle něhož „není-li z obsahu dovolacích námitek směřujících do oblasti dokazování a zjišťování skutkového stavu *a priori* zjevné, že odpovídají hypotéze § 265b odst. 1 písm. g) trestního řádu, není Nejvyšší soud povinen sám aktivisticky prověřovat dokazování provedené nižšími soudy a jejich skutkové závěry nad rámec dovolací argumentace, neboť takový postup by byl v rozporu s § 265i odst. 3 trestního řádu, který nařizuje Nejvyššímu soudu přezkoumávat napadená rozhodnutí pouze v rozsahu a z důvodů, uvedených v dovolání“. Současné znění § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. tak z hlediska vlastního obsahu dovolání „vyžaduje podstatně konkrétnější vymezení, kterých rozhodných skutkových zjištění se dovolatelova námitka týká a v čem konkrétně je spatřován jejich zjevný rozpor s provedenými důkazy a proč jsou tato skutková zjištění podstatná, které důkazy nebyly provedeny a proč byly podstatné, či v čem spočívá procesní nepoužitelnost důkazů, z nichž byly skutkové závěry vyvozeny“.

27. Obviněný tento dovolací důvod uplatňuje ve vztahu k otázce, zda inkriminované faktury byly či nebyly fiktivní. V tomto směru uplatňuje prvou a třetí alternativu zmíněného dovolacího důvodu.

28. Námitky dovolatele se s prvou alternativou předmětného dovolacího důvodu spíše míjejí, neboť představují pouze polemiku s hodnotícími úvahami prvostupňového soudu. Obviněný předkládá vlastní názor na to, jak soud podle jeho názoru měl důkazy hodnotit, netvrdí však, že by z důkazů, které vzaly za věrohodné soudy nižších stupňů, nebylo možno činit skutkový závěr, jaký zmíněné soudy učinily. Obviněný „toliko“ namítá, že při jiném náhledu na provedené důkazy by takový skutkový závěr možný nebyl, uplatňuje však pouze vlastní optiku, která soudy nižších stupňů akceptována nebyla. Jinak řečeno, dovolatel se domáhá, aby nižší soudy přijaly logiku jeho úvah, opomíjí však, že hodnocení důkazů je

doménou soudů, před nimiž je důkaz proveden, a jde-li o komplexní posouzení všech aspektů důkazního řízení nevykazující trhlinu v logice úvah, pak takové hodnocení nelze označovat za vadné jen proto, že nevyhovuje představě dovolatele a jím uplatňované úvahové matrici.

29. Za polemiku s hodnotícími úvahami nižších soudů nutno označit i výhrady dovolatele vyčítající nedostatečné zohlednění změny postoje Jiřího K. v průběhu trestního řízení. V návaznosti na to obviněný brojí proti tomu, že nižší soudy nezopakovaly části odposlechů, z nichž podle něho vyplývalo, v jakých částech je prohlášení viny Jiřího K. nepravdivé. I s touto otázkou se soudy nižších stupňů patřičně vypořádaly a lze jen zopakovat, že obviněný ne zcela přesně interpretuje genezi postojů Jiřího K. v průběhu trestního řízení. Prohlášení viny, které Jiří K. učinil ke dni 5. 4. 2023, neznamenalo obsahově žádný obrat v jeho stanovisku, ale naopak konzistentně navazovalo na jeho předcházející výpovědi, jejímž bylo logickým vyústěním. Vyjádřeno jinak, K. od původního popírání při prvotní výpovědi v přípravném řízení ustoupil a počal rozkrývat stíhanou trestnou činnost způsobem odpovídajícím i ostatním provedeným důkazům. Doznávající postoj Jiřího K. tak s výjimkou prvotních výpovědí zaznával již v přípravném řízení, pokračoval výpovědí v hlavním líčení a logicky s tím vyústil i v konečné prohlášení viny. Prohlášení viny Jiřího K. tak pro dovolatele nemohlo představovat žádnou novou či překvapivou skutečnost. Dovolateli také nelze přisvědčit, pokud tvrdí, že síla výpovědi Jiřího K. v procesním postavení obžalovaného je zcela marginální a prvostupňový soud z ní prakticky nevycházel. Opak je pravdou, jak výstižně upozornil odvolací soud v bodě 82. odůvodnění jeho rozhodnutí.

30. Pokud by však námitky rozporující závěr o tom, že faktury byly fiktivní, bylo možno s jistou mírou tolerance pod prvou alternativu zmíněného dovolacího důvodu podřadit, pak jde o námitky zjevně neopodstatněné. Obviněný totiž na provedené důkazy nazírá selektivně a jednotlivě, nikoliv též v jejich vzájemném souhrnu. Upřednostňuje a zveličuje význam obsahu těch důkazů, které vyhovují jeho představám. A naopak upozaďuje či opomíjí ty důkazy, které se mu nehodí. Naproti tomu hodnotící úvahy nižších soudů jsou dostatečně podrobné, přesvědčivé a zaobírají se provedenými důkazy nejen jednotlivě, ale i v jejich vzájemné provázanosti. Neponechávají stranou pozornosti tedy žádný prvek provedeného dokazování, nevykazují žádnou logickou mezeru a vypořádávají se právě i s důkazy, které dovolatel vyzdvihuje.

31. Obviněný takto adoruje výpovědi svědka P., P., L. a F., kteří se podle něho měli vyjadřovat jednak k obsahu realizace činnosti firmy RENTOR RACING s.r.o. a jednak k tomu, že vybavení na závody stejně jako reklamní předměty této firmě dodával Jiří K. Je na místě znovu zopakovat, že realizace určité činnosti firmou RENTOR RACING s.r.o. nižšími soudy zpochybňována není a tato otázka ani nebyla podstatou dokazování a jádrem stíhaného skutku. Dovolatel se pokouší prosadit zjednodušenou úvahovou linku spočívající v tom, že pokud odběratelská firma RENTOR RACING s.r.o. vykonávala určitou činnost, pak k tomu potřebovala dodávky zboží a služeb, a ty proto nemohly být dodávkami fiktivními. Takto zjednodušeně však na jádro projednávaného případu nahlížet nelze. Předmětem jeho posouzení totiž nejsou jakékoliv dodávky zboží a služeb, ale dodávky, které měly pocházet od konkrétních označených dodavatelských subjektů. V tomto ohledu dovolatelem vyzdvihované svědecké výpovědi žádné podstatné informace nepřinesly. Svědci P. a P. poskytli údaje emočně dosti košaté („*… bylo toho moc … po krabicích, to bylo … bylo toho moc, moc, moc* …“), exaktně však více než mlhavé a nepřesvědčivé. Vjem těchto svědků z epizodní návštěvy Jiřího K. na trénincích nemůže skýtat patřičný vhled do obchodních (ne)aktivit firem

ovládaných Jiřím K. a zpochybnit tak K. výpověď o fiktivnosti označených faktur.

32. Obdobné platí i o výpovědi advokáta F., který podle dovolatele sám ověřil existenci K. uvedených adres, kde byly situovány sklady se zbožím. Tento svědek sice potvrdil reálnost adres, ani on však netvrdil, že by na těchto adresách zaregistroval nějaké zboží. O tom, že nějaké zboží viděl, se zmiňuje svědek F. pouze, pokud jde o objekt dovolatele, což však jeho původ nijak neobjasňuje a nezpochybňuje výpověď Jiřího K. Jinak řečeno, reálnost určité adresy a na ní se nacházejících potencionálních skladových prostor, ještě neznamená, že tam nějaké zboží bylo skladováno, komu toto zboží náleželo a jak s ním dále naložil.

33. Dovolatelem zmiňovaný svědek L. pak k otázkám dodavatelů firmy RENTOR RACING s.r.o. nebyl schopen uvést vůbec ničeho. Resp. pokud byl konfrontován s fakturami od dodavatelské firmy SIMPLY SAVE s.r.o., pak tento subjekt vůbec neznal a fakturovaný objem dodávek zpochybnil poukazem na to, že při takovém množství by nemohl fungovat provoz na trati, kam dodávky spočívající v její rekonstrukci měly směřovat.

34. Obdobné, co shora uvedeno k svědkům P. a P., platí i ve vztahu ke svědeckým výpovědím svědků Ch. a H. Tito svědci zmiňovali reálnou činnost společností ovládaných Jiřím K., údaje jimi poskytnuté však nebyly nikterak konkrétní a již vůbec se nevyjadřovali o dodávkách těchto firem odběratelské společnosti RENTOR RACING s.r.o. Jinak řečeno z faktu, že některé firmy ovládané Jiřím K. v ne zcela přesně vymezené době a v nejasně stanoveném rozsahu uskutečňovaly nějaká zdanitelná plnění, nelze dovozovat, že poskytly zdanitelná plnění odběrateli RENTOR RACING s.r.o. a tím méně zdanitelná plnění identifikovaná v inkriminovaných fiktivních fakturách.

35. Z tohoto důvodu nelze pod třetí alternativu dovolacího důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. podřazovat námitku obviněného k neprovedení výslechu desítek svědků poptávaných již v odvolacím řízení. Měl-li by dovolací soud vykročit z mantinelů dovolacího přezkumu vymezených v rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3298/22 (viz bod 26. shora) a pominout, že zmínění svědci nejsou v dovolání blíže specifikováni a má snad být na význam jejich výpovědi usuzováno z námitek vznesených v odvolacím řízení, pak informace, které by měly být schopni sdělit, by nemohly být pokládány za podstatné pro rozhodná skutková zjištění určující pro naplnění znaků trestného činu. Jinak řečeno, i kdyby tito svědci potvrdili výskyt Jiřího K. na závodech či u dovolatele doma, kam měl dovážet zboží, nemohlo by to mít vliv na skutková zjištění učiněná nižšími soudy, neboť občasný výskyt Jiřího K. na závodech či u dovolatele a epizodní manipulace s blíže neoznačeným zbožím by nikterak nezpochybňovala tvrzení Jiřího K. o tom, že dodávky uvedené v obžalovaných fakturách byly fiktivní. Jinými slovy – to, že Jiří K. občas mohl manipulovat s nějakým zbožím, neznamená, že šlo o zboží zahrnuté do některých ze stíhaných faktur. Dovolatelem navrhované důkazy tak nelze označit za podstatné ve vztahu k rozhodným skutkovým zjištěním, a navíc jejich neprovedení nižší soudy náležitě odůvodnily a přesvědčivě vysvětlily, proč tyto důkazy pokládají za nadbytečné.

IV./3. K dovolacímu důvodu podle § 265b odst. 1 písm. h) tr. ř.

36. Pod tento dovolací důvod spadá námitka obviněného, jíž brojí proti nesprávnému posouzení principu *daňové neutrality DPH*. Byť nutno zdůraznit, že pod tento dovolací důvod nelze podřazovat tu část této námitky, kterou obviněný rozporuje skutkové závěry nižších soudů poukazem na to, že nevěděl, že zboží nebylo nikdy dodáno od subjektů, jejichž doklady byly předkládány správci daně. Touto částí námitky se obviněný vrací do oblasti nesprávných skutkových zjištění, která prostřednictvím tohoto dovolacího důvodu rozporovat nelze. Druhá část této námitky se s dovolacím důvodem podle § 265b odst. 1 písm. h) tr. ř. nemíjí, je však zjevně neopodstatněná.

37. Obviněný princip daňové neutrality DPH nevykládá správně. Tento princip znamená, že DPH nemá na hospodářský výsledek podnikatele – plátce DPH – žádný vliv, neboť plátce si může DPH zaplacenou svému dodavateli (daň na vstupu) odečíst od částky DPH, kterou má odvést do systému a kterou inkasoval od svých odběratelů v rámci platby za uskutečněné zdanitelné plnění (daň na výstupu). Pro princip neutrality DPH je však klíčovým pojmem spárování daně na výstupu s daní na vstupu. Zmíněné *párování* pak musí zahrnovat složku týkající se jak subjektů onoho páru, tak i konkrétního zdanitelného plnění, které bylo předmětem obchodu mezi nimi. Jakékoliv nejasnosti či neprůkaznosti u některé z těchto složek narušují neutralitu DPH, neboť pak nelze určit, kolik z DPH na výstupu již bylo odvedeno do daňového systému jako daň na vstupu. Bez uvedeného spárování by tak plátce daně povinný k odvodu mohl tvrdit, že veškerý odvod již realizoval neidentifikovaný dodavatel, jemuž zaplatil za přijatá zdanitelná plnění i příslušnou DPH, aniž by bylo možno ověřit, zda onen dodavatel jednak je plátcem DPH a jednak příslušnou DPH skutečně přiznal a odvedl do systému.

38. Zmíněné párování nezpochybňuje ani dovolatelem vyzdvihované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 334/2017. Z něho se sice podává, že dodavatel zdanitelného plnění nemusí být jednoznačně identifikován, to ovšem platí pouze pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Právě druhou část závěru z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu dovolatel opomíjí.

39. Soudy nižších stupňů vzaly za prokázané, že dodávky ve stíhaných fakturách byly fiktivní a společností RENTOR RACING s.r.o. tedy nemohly být přijaty a použity k uskutečnění jejích zdanitelných plnění. Ta tedy společnost RENTOR RACING s.r.o. musela uskutečnit při využití dodávek pocházejících od subjektů jiných, ohledně nichž z ničeho (natožpak s jistotou) nevyplývá, že měli postavení plátce daně. Nelze tedy z ničeho dovodit, že těmito (neidentifikovanými) subjekty byla určitá část daně do daňového systému již odvedena tak, aby tuto část daně bylo možno coby daň na vstupu v entitě společnosti RENTOR RACING s.r.o. stavět proti dani na výstupu, tedy proti dani, kterou měla společnost RENTOR RACING s.r.o. odvést. V tomto ohledu prvostupňový soud důvodně odmítl obhajobu obviněného s argumentem, že je podružné, kdo byl dodavatelem společnosti RENTOR RACING s.r.o. Z hlediska daňové neutrality je totiž daňový status jejího dodavatele klíčový, ať již půjde o optimální plné spárování (jednoznačná identita dodavatele jím poskytnutých zdanitelných plnění), anebo alespoň o spárování kategorizační (s jistotou činěný závěr, že dodavatel měl postavení plátce daně ve smyslu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 334/2017).

V.
Způsob rozhodnutí

40. Z uvedeného hodnocení dovolání obviněného plyne, že ten ve svém dovolání vznesl dílem námitky, které se s uplatněnými dovolacími důvody věcně rozešly a dílem námitky, které se s dovolacími důvody sice nemíjejí, jsou však zjevně neopodstatněné. Vzhledem k tomu Nejvyšší soud o tomto dovolání rozhodl způsobem upraveným v § 265i odst. 1 písm. e) tr. ř., podle něhož *dovolání odmítne, jde-li o dovolání zjevně neopodstatněné.*

41. Za podmínek § 265r odst. 1 písm. a) tr. ř. rozhodl Nejvyšší soud o tomto mimořádném opravném prostředku v neveřejném zasedání. Pokud jde o rozsah odůvodnění tohoto usnesení, odkazuje se na ustanovení § 265i odst. 2 tr. ř., podle něhož *v odůvodnění usnesení o odmítnutí dovolání Nejvyšší soud jen stručně uvede důvod odmítnutí poukazem na okolnosti vztahující se k zákonnému důvodu odmítnutí.*

P o u č e n í : Proti rozhodnutí o dovolání není s výjimkou obnovy řízení opravný prostředek přípustný (§ 265n tr. ř.).

V Brně dne 21. 11. 2024

JUDr. Ivo Kouřil v. r.
předseda senátu

Vypracoval:
Mgr. Ondřej Vítů v. r.

Za správnost vyhotovení:
Hana Petranová