



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze projednal ve veřejném zasedání konaném dne 24. srpna 2021 v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Zápalkové a soudců JUDr. Alexandra Sotoláře a Mgr. Tomáše Kubovce v trestní věci obžalované JUDr. E. P., narozené xxx, **odvolání obžalované JUDr. E. P.** proti rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 10 č.j. 51 T 156/2018-1472 ze dne 18. května 2021 a rozhodl t a k t o :

Podle § 258 odst. 1 písm. e), odst. 2 trestního řádu se napadený rozsudek **z r u š u j e** pouze ve výroku o trestu.

Podle § 259 odst. 3 trestního řádu se znovu rozhoduje tak, že při nezměněném výroku o vině pokusem zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 21 odst. 1 trestního zákoníku k § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) trestního zákoníku se

obžalovaná

JUDr. E. P. ,

narozená xxx v xxx, trvale bytem xxx, xxx,

o d s u z u j e

podle § 240 odst. 2 trestního zákoníku k trestu odnětí svobody v trvání 2 (dvou) roků.

Podle § 81 odst. 1 a § 82 odst. 1 trestního zákoníku se výkon tohoto trestu podmíněně odkládá na zkušební dobu 2 (dvou) roků.

Jinak zůstává napadený rozsudek nezměněn.

O d ů v o d n ě n í

- [1.] Napadeným rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10 byla obžalovaná JUDr. E. P. uznána vinnou pokusem zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 21 odst. 1 trestního zákoníku k § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) trestního zákoníku. Za tento čin byla odsouzena k trestu odnětí svobody v trvání dva a půl roku, jehož výkon jí byl podmíněně odložen na zkušební dobu tří let. Vedle toho jí byl uložen peněžitý trest ve výměře 250.000 Kč.
- [2.] Podle skutkových zjištění soudu prvního stupně se dopustila obžalovaná JUDr. E. P. pokusu uvedeného trestného činu tím, že jako předsedkyně představenstva společnosti Axx Mxx a.s., se sídlem xxx, xxx, podala či nechala podat správci daně – Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu, Územnímu pracovišti pro Prahu 10, se sídlem Praha 10, Petrohradská č. 6/1486 – nepravdivá dodatečná přiznání k dani z přidané hodnoty, která byla správci daně doručena dne 29. října 2015, s úmyslem vylákat od správce daně daň z přidané hodnoty, a to konkrétně v těchto případech, když podala
1. dodatečné daňové přiznání k DPH za měsíc červenec 2014, kdy daňovým subjektem byl neoprávněně vykázán rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 203.482 Kč, přitom na řádku 25 předmětného přiznání k DPH - v režimu přenesení daňové povinnosti - byla uvedena částka ve výši 968.964 Kč, kdy tímto jednáním se obžalovaná snažila vylákat částku na dani z přidané hodnoty ve výši 203.482 Kč;
 2. dodatečné daňové přiznání k DPH za měsíc září 2014, kdy daňovým subjektem byl neoprávněně vykázán rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 231.000 Kč, přitom na řádku 25 předmětného přiznání k DPH - v režimu přenesení daňové povinnosti - byla uvedena částka ve výši 1.100.000 Kč, kdy tímto jednáním se obžalovaná snažila vylákat částku na dani z přidané hodnoty ve výši 231.000 Kč;
 3. dodatečné daňové přiznání k DPH za měsíc říjen 2014, kdy daňovým subjektem byl neoprávněně vykázán rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 462.000 Kč, přitom na řádku 25 předmětného přiznání k DPH - v režimu přenesení daňové povinnosti - byla uvedena částka ve výši 2.200.000 Kč, kdy tímto jednáním se obžalovaná snažila vylákat částku na dani z přidané hodnoty ve výši 462.000 Kč;
 4. dodatečné daňové přiznání k DPH za měsíc listopad 2014, kdy daňovým subjektem byl neoprávněně vykázán rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 5.856 Kč, přitom na řádku 25 předmětného přiznání k DPH - v režimu přenesení daňové povinnosti - byla uvedena částka ve výši 27.885 Kč, kdy tímto jednáním se obžalovaná snažila vylákat částku na dani z přidané hodnoty ve výši 5.856 Kč;

5. dodatečné daňové přiznání k DPH za měsíc prosinec 2014, kdy daňovým subjektem byl neoprávněně vykázán rozdíl oproti poslední známé dani ve výši 2.520.000 Kč, přitom na řádku 25 předmětného přiznání k DPH - v režimu přenesení daňové povinnosti - byla uvedena částka ve výši 12.000.000 Kč, kdy tímto jednáním se obžalovaná snažila vylákat částku na dani z přidané hodnoty ve výši 2.520.000 Kč;

příčemž do účetnictví společnosti byly vloženy opravné daňové doklady č. 15056, č. 15058, č. 15060, č. 15062, č. 15064 a č. 15066 k dříve vydaným daňovým dokladům, dále byly vystaveny doklady v režimu přenesené daňové povinnosti č. 15057, č. 15059, č. 15061, č. 15065, č. 15067, č. 15063, příčemž předmětné opravné daňové doklady a doklady v režimu přenesené daňové povinnosti byly vloženy do účetnictví neoprávněně s úmyslem vylákat daň z přidané hodnoty, kdy obžalovaná byla srozuměna s tím, že předmětná plnění poskytnutá společnosti Zxx XX s.r.o., se sídlem xxx, xxx, spočívající v instalačních pracích souvisejících s instalací diesel generátorových stanic, nesplňují podmínky pro zařazení do režimu přenesené daňové povinnosti, neboť je nelze zařadit mezi práce uvedené v kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43,

čímž mohla České republice zastoupené Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 10, se sídlem Praha 10, Petrohradská č. 6/1486, způsobit škodu v celkové výši 3.422.338 Kč, avšak k vyplacení daně z přidané hodnoty správcem daně v důsledku daňových kontrol nedošlo.

- [3.] Proti citovanému rozsudku podala v zákonné lhůtě odvolání obžalovaná JUDr. E. P.. Její odvolání směřuje proti výroku o vině i o trestu. V jeho odůvodnění obžalovaná soudu prvního stupně vytkla nevypořádání se se všemi okolnostmi významnými pro rozhodnutí o předmětu trestního stíhání a nesprávný výklad příslušných zákonných ustanovení. V tomto kontextu zopakovala svou obhajobu uplatněnou již v řízení před soudem prvního stupně, přičemž důraz položila na to, že fakturované práce figurující v posuzovaném případě skutečně proběhly, a současně zdůraznila, že trestní odpovědnost za trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku, jehož znaky měla naplnit, lze vyvodit pouze za splnění dvou základních předpokladů, a to za předpokladu nesprávného vyměření daně a předpokladu podvodného jednání pachatele. Vyslovila přitom přesvědčení, že v posuzovaném případě nebyl naplněn ani jeden z těchto předpokladů. V této souvislosti připomněla, že ustanovení § 92a odst. 7 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, jímž v napadeném rozsudku operoval soud prvního stupně, sice počítá s možností přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty dohodou dodavatele a odběratele, ale nejedná se o jediný případ, v němž lze postupovat v režimu přenesené daňové povinnosti k dané dani, a to aniž by takový postup byl konzultován s jakýmkoliv finančním úřadem. V posuzovaném případě jistě nedošlo – jak v tomto kontextu doplnila – k dohodě o přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty mezi společnostmi Axx Mxx a.s. a Zxx XX s.r.o., avšak to za dané situace nemohlo bez dalšího vést k závěru, že nebyly splněny předpoklady pro uplatnění režimu přenesené daňové povinnosti k dané dani. Podstatný pro posouzení toho, zda bylo v posuzovaném případě na místě uplatnit režim přenesené daňové povinnosti k dané dani, přitom byl podle jejího názoru charakter plnění poskytnutého společností Axx Mxx a.s., specificky pak to, zda šlo o vedlejší plnění sdílející stejný režim zdanění s hlavním plněním v podobě instalace dieselgenerátorových stanic ve dvou jaderných elektrárnách. V této souvislosti připomněla, že společnost Axx Mxx a.s. provedla elektromontážní práce související s instalací daných dieselgenerátorových stanic, avšak při nich nebyla příslušná elektrická zařízení umísťována do těchto stanic, ale zůstávala vně nich a byla použitelná po případných úpravách i pro jiná zařízení. To podle jejího přesvědčení vtisklo uvedeným pracím povahu samostatných plnění, jejichž zdanění nebyl důvod vázat na zdanění samotné instalace daných dieselgenerátorových stanic, které měly povahu staveb zakomponovaných do staveb samotných jaderných elektráren, nikoliv povahu mobilních zařízení. Za pochybení soudu prvního stupně v tomto kontextu označila jak jeho závěr, že v případě daných dieselgenerátorových stanic se

nejednalo o nedílné součásti staveb daných jaderných elektráren, tak jeho závěr, že ona plnění poskytnutá společností Axx Mxx a.s. neměla sama o sobě povahu plnění, u nichž se uplatní režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. V tomto kontextu odkázala na klasifikaci CZ-CPA Českého statistického úřadu a jeho stanovisko ze dne 8. prosince 2020. Soudu prvního stupně přitom vytkla, že nevzal v potaz uvedené skutečnosti, a vyslovila přesvědčení, že přecenil význam stanovisek Generálního finančního ředitelství a vyjádření společnosti Zxx XX s.r.o., stejně jako význam té skutečnosti, že další subdodavatelé této společnosti u svých plnění v posuzovaném případě neuplatnili režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. Současně mu vytkla, že nesprávně vyložil znaky skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku, specificky pak to, že pominul podvodnou povahu tohoto trestného činu, jenž musí fakticky vykazovat rovněž znaky trestného činu podvodu podle § 209 trestního zákoníku, tedy mimo jiné i podvodný úmysl, uvedení jiného v omyl, využití něčího omylu nebo zatajení určitých podstatných skutečností, přičemž státní orgán, u něhož se předpokládá znalost práva, nelze uvést v omyl nesprávnými právními úvahami nebo závěry. V této souvislosti zdůraznila, že před příslušným finančním úřadem nezatajila ani nezkreslila žádné skutečnosti a ničím ho po skutkové stránce neuvedla v omyl, takže se nemohla dopustit trestného činu podle § 240 trestního zákoníku ani jeho pokusu. V návaznosti na to připomněla, že také v řízení vedeném v této trestní věci byly všechny rozhodné skutkové okolnosti případu nesporné a fakticky se řešilo pouze to, který ze subjektů figurujících v posuzovaném případě měl povinnost k odvodu daně z přidané hodnoty, jejíž výše byla rovněž nesporná, konkrétně zda to byla společnost Axx Mxx a.s. nebo společnost Zxx XX s.r.o., což byla ryze právní otázka. S poukazem na to navrhl, aby Městský soud v Praze zrušil napadený rozsudek a v plném rozsahu jí zpřístupnil obžaloby.

- [4.] Městský soud v Praze jako soud odvolací přezkoumal podle § 254 odst. 1 trestního řádu zákonnost a odůvodněnost všech výroků napadeného rozsudku a správnost postupu řízení, které mu předcházelo, a dospěl k závěru, že podané odvolání je zčásti důvodné.
- [5.] Trestní řízení proti obžalované JUDr. E. P., které napadenému rozsudku předcházelo, bylo vedeno plně v souladu s příslušnými ustanoveními trestního řádu, včetně procesních ustanovení zabezpečujících ochranu jejích zákonných práv a zájmů, právo na řádnou obhajobu nevyjímaje. Soud prvního stupně provedl v hlavním líčení všechny reálně dostupné, pro objasnění věci podstatné důkazy způsobem odpovídajícím ustanovení § 2 odst. 5 trestního řádu a podle názoru odvolacího soudu postupoval důsledně tak, aby správně zjistil skutkový stav věci a z takto zjištěného skutkového stavu pak také při svém rozhodování vycházel. Soud prvního stupně nepochybil ani při hodnocení provedených důkazů. Hodnotil všechny relevantní důkazy, včetně důkazů zdánlivě méně závažných, a to na podkladě svého vnitřního přesvědčení a plně v souladu s ustanovením § 2 odst. 6 trestního řádu, jak jednotlivě, tak i v jejich souhrnu a ve všech vzájemných souvislostech. Za této situace lze mít důvodně za to, že jím zjištěný skutkový stav má plnou oporu v provedených důkazech. Pokud se v odůvodnění napadeného rozsudku některými provedenými důkazy detailněji nezabýval tak proto, že se dodatečně – po jejich provedení – ukázalo, že nemohou přispět k objasnění věci. Některým důkazním návrhům obhajoby pak důvodně nevyhověl, neboť v nich šlo o důkazy, které nemohly zvrátit skutková zjištění vyplývající z ostatních důkazů, ani objasnit dosud neobjasněné skutečnosti. Z téhož důvodu neshledal odvolací soud potřebným doplňovat dokazování v odvolacím řízení.
- [6.] Napadený rozsudek je v pořadí druhým rozsudkem vynesným v této trestní věci a samotné odvolání podané proti němu obžalovanou JUDr. E. P. v zásadě pouze opakuje obhajobu jí uplatněnou již v řízení před soudem prvního stupně a ten se s ní náležitě vypořádal v odůvodnění napadeného rozsudku.

- [7.] Prvním rozsudkem vynesným v této trestní věci – rozsudkem č.j. 51 T 156/2018-1430 ze dne 9. prosince 2020 – soud prvního stupně obžalovanou JUDr. E. P. zprostil obžaloby, když dovedl, že sice došlo k spáchání stíhaného skutku, ale ten není trestněprávně postižitelný. Tento rozsudek byl zrušen usnesením Městského soudu v Praze sp. zn. 7 To 60/2021 ze dne 19. února 2021. Městský soud v Praze totiž zjistil, že uvedený rozsudek v některých svých částech nesplňoval zákonné požadavky kladené na jeho obsahové náležitosti, neobsahoval srozumitelně a jednoznačně vymezená skutková zjištění, ani úvahy, na jejichž základě k nim dospěl, a zvláště pak úvahy, které ho vedly k závěrům vycházejícím ze skutečností vyplývajících z provedených důkazů, nevypořádal se se všemi okolnostmi významnými pro rozhodnutí a věc nesprávně posoudil po právní stránce. Tak předně, soud prvního stupně shledal, že nebyla naplněna objektivní stránka trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, resp. jeho pokusu, a současně učinil závěr, že se jednalo o nezpůsobilý pokus daného trestného činu. To byly v daném skutkovém rámci vnitřně zjevně rozporné závěry. Předmětem trestního stíhání v této trestní věci byl – a doposud je – pokus o vylákání výhody na dani z přidané hodnoty. Výhoda měla spočívat ve vratce daně z přidané hodnoty v režimu přenesené daňové povinnosti k ní, aniž by pro to byly splněny zákonné předpoklady. Předstíráno přitom mělo být v podaných dodatečných daňových přiznáních, že v posuzovaném případě došlo k přenesení daňové povinnosti k dané dani (a to ze společnosti Axx Mxx a.s. na společnost Zxx XX s.r.o.). To mělo být doloženo fakturami, příloženými k podaným dodatečným daňovým přiznáním. Učiněno to mělo být ve snaze přenést daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty ze společnosti Axx Mxx a.s. na společnost Zxx XX s.r.o. a současně ve snaze vylákat na státu vratku této daně. Soud prvního stupně již v prvním vynesném rozsudku shledal, že k tomu skutečně došlo, aniž by se obžalované JUDr. E. P. podařilo dosáhnout uvedeného záměru, neboť uvedená vratka daně daně nebyla proplacena. Z toho bylo na místě usoudit, že tím byly naplněny znaky objektivní stránky pokusu uvedeného trestného činu, tedy trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Soud prvního stupně však v prvním vynesném rozsudku z nejasných důvodů dospěl k opačnému závěru. Rozporně s tím ovšem současně shledal, že se o pokus daného trestného činu vlastně jednalo, tedy že znaky jeho objektivní stránky byly naplněny, ovšem že to byl nezpůsobilý pokus o daný trestný čin. Závěr o nezpůsobilosti daného pokusu o trestný čin přitom opřel o argument, že od počátku muselo být zřejmé, že byl odsouzen k neúspěchu, neboť nebyly splněny zákonné předpoklady pro uplatnění režimu přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty a bylo možné předpokládat, že to příslušný finanční úřad zjistí. Tento argument ovšem nemohl obstát, a to obecně vzato ani v skutkovém rámci posuzovaného případu. Předpokládá se odhalení trestného činu totiž jistě nečiní pokus o něj nezpůsobilým. Nezpůsobilost pokusu o určitý trestný čin mohou založit jen skutkové okolnosti vylučující možnost jeho dokonání, tedy objektivně vylučující možnost jeho spáchání. O nic takového přitom v posuzovaném případě nešlo. Jediným smyslem podání dodatečných daňových přiznání k dani z přidané hodnoty v tomto případě nepochybně bylo získání vratky daně z přidané hodnoty a tu nepochybně bylo možné daným způsobem získat. Obžalovaná JUDr. E. P. přitom aktivně učinila vše co pro to mohla učinit: nechala opravit příslušné daňové doklady a podala dodatečná daňová přiznání. Navíc v inkriminované době, ale i v průběhu trestního řízení, hájila důvodnost požadavku na vratku daně daně a důvodnost uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti k ní. Soud prvního stupně neshledal v prvním vynesném rozsudku tuto její obhajobu obhájitelnou a správně uzavřel, že režim přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty při provedení stavebních a montážních prací v posuzovaném případě nebyl uplatnitelný. Pokud však jde o subjektivní stránku jednání obžalované JUDr. E. P. konstatoval, že daný režim přenesené daňové povinnosti zakotvený v § 92e zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty od počátku působil určité výkladové problémy spojené s pochybnostmi o tom, na které provedené práce uvedeného typu ho lze vztáhnout, a s poukazem na to shledal akceptovatelným argument obhajoby, že v roce 2014, kdy obžalovaná v posuzovaném případě poprvé fakturovala, nemuselo být ohledně výkladu jeho uplatnění jasno, a následně mohla přistoupit k vydání opravných faktur a k podání dodatečných daňových přiznání v přesvědčení, že její postup je správný a že opravuje původní chybu. Na jedné

straně přitom odmítl že by bylo možné dané jednání obžalované považovat, jak sama tvrdila, toliko za určitou formu konzultace o tom, zda uvedený režim lze uplatnit či nikoli, ale na druhé straně dovodil, že za daných okolností se nejednalo z její strany o zaviněné neoprávněné uplatnění nároku na vratku daně z přidané hodnoty v režimu přenesené daňové povinnosti k ní a vyloučil možnost vyvození její trestní odpovědnosti za něj s ohledem na absenci naplnění subjektivní stránky trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Tento závěr však nebyl dostatečně podložený. Obžalovaná JUDr. E. P. se přihlásila k tomu, že znala předmět poskytnutého plnění i znění § 92e zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Podle něj při poskytnutí stavebních nebo montážních prací, které podle sdělení Českého statistického úřadu uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43, použije plátcе daně režim přenesení daňové povinnosti. Současně platí, že související doprovodné služby vždy sledují daňový režim služby hlavní. K tomu – a k zařazení stavebních prací do oddílů 41 až 43 klasifikace produkce CZ-CPA – se vztahovalo – a doposud vztahuje – stanovisko Generálního finančního ředitelství ze dne 31. srpna 2012, podle něž nejsou instalace náhradních zdrojů elektrické energie (dieselgenerátorů) – o něž šlo v posuzovaném případě – stavebními ani montážními pracemi zařazenými v kódu klasifikace CZ-CPA 41 až 43. Vydáním tohoto stanoviska bylo reagováno na jisté výkladové problémy ve vztahu k aplikaci režimu přenesené daňové povinnosti, a to z podnětu podnikatelských subjektů. Na nich přitom bylo, aby se jím řídily. Obžalovaná JUDr. E. P. postupovala v posuzovaném případě nejdříve v souladu s danou právní úpravou – i s uvedeným stanoviskem – a neuplatnila režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. S odstupem jednoho roku od podání původních daňových přiznání a tří let od přijetí uvedené právní úpravy a daného stanoviska však nechala opravit příslušné daňové doklady – faktury – a aplikovala na posuzovaný případ režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, aniž by pro takovou změnu názoru na ní existoval jakýkoliv důvod a aniž by pro ní sama uvedla jakýkoliv argument. Nevyužila přitom možnosti upravené ustanovením § 92i zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, které umožňovalo požádat Generální finanční ředitelství o vydání rozhodnutí o závazném posouzení určitého zdanitelného plnění pro použití režimu přenesené daňové povinnosti. Nijak nekonzultovala ani se svým obchodním partnerem, společností Zxx XX s.r.o., na něž se pokusila přenést danou daňovou povinnost, pouze mu zaslala opravné daňové doklady, faktury, a aniž by vyčkala jeho stanoviska, podala správci daně dodatečná daňová přiznání, na jejichž základě se pokusila od státu získat vratku daně z přidané hodnoty. Zjevně tak postupovala cíleně, tedy v přímém úmyslu, s vědomím všech rozhodných skutečností, a soud prvního stupně to také zjistil a vyjádřil to již v prvním rozsudku vynesném v této trestní věci. Označil to však toliko za chybu, s níž nelze spojit trestní odpovědnost, a s poukazem na to obžalovanou JUDr. E. P. zprostil obžaloby. To v daném skutkovém rámci nemohlo obstát. Městský soud v Praze proto první rozsudek vynesný v této trestní věci zrušil postupem podle § 258 odst. 1 písm. b) a d) trestního řádu a věc vrátil soudu prvního stupně k novému rozhodnutí. Jím je nyní napadený rozsudek. V něm se soud prvního stupně vyvaroval pochybení, která mu byla původně vytknuta Městským soudem v Praze, náležitě se věnoval všem relevantním aspektům projednávaného případu – klíčovými pro právní posouzení stíhaného jednání – náležitě probral a vyhodnotil provedené důkazy a na základě učiněných – důkazně podložených – skutkových zjištění důvodně učinil závěr o vině obžalované JUDr. E. P. stíhaným činem.

- [8.] Výchozí skutkovou okolností posuzovaného případu je uplatnění nároku na vratku daně z přidané hodnoty v celkové výši 3.422.338 Kč společností Axx Mxx a.s. v dodatečných daňových přiznáních této společnosti k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců července, září, října, listopadu a prosince roku 2014 podaných obžalovanou JUDr. E. P. dne 29. října 2015 u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 10. Daný nárok na vratku odvedené daně z přidané hodnoty byl uplatněn s poukazem na to, že vyfakturovaná plnění poskytnutá společnosti Zxx XX s.r.o. spočívající v elektroinstalačních pracích podléhají režimu přenesené daňové povinnosti, takže povinnost k odvedení daně daně přešla ze společnosti Axx Mxx a.s. na

společnost Zxx XX s.r.o. Tyto skutečnosti jsou doloženy příslušnými řádnými a dodatečnými daňovými příznánými společnosti Axx Mxx a.s. k dani z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období roku 2014, příslušnými smluvními dokumenty a na ně navazujícími fakturami a opravnými daňovými doklady vystavenými společností Axx Mxx a.s. za provedení příslušných elektroinstalačních prací. Tyto listiny dal k dispozici Finanční úřad pro hlavní město Prahu a jejich autentičnost potvrdila obžalovaná JUDr. E. P..

[9.] Soud prvního stupně na základě provedených důkazů důvodně shledal, že obžalovaná JUDr. E. P. za společnost Axx Mxx a.s., jako předsedkyně představenstva, v roce 2014 nechala řádně vystavit faktury figurující v posuzovaném případě vůči objednateli, společnosti Zxx XX s.r.o., a to včetně účtované daně z přidané hodnoty, a nechala odvést daň z přidané hodnoty státu, avšak v závěru roku 2015 nechala původní faktury opravit jejich převedením do režimu přenesené daňové povinnosti a vložit je do účetní evidence společnosti Axx Mxx a.s. a s jejich použitím podala dodatečná daňová příznání, na jejichž základě požádala o vrácení původně odvedené daně z přidané hodnoty. Učinila tak, aniž by uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty předem konzultovala s objednatelem díla, společností Zxx XX s.r.o., příslušným finančním úřadem nebo s kýmkoliv jiným (když jednání s daňovým poradcem L. D. bylo pouze obecné, nevztahující se k posuzovanému případu). Provedenými důkazy – ať už těmi listinnými nebo těmi v podobě výpovědí slyšených osob – bylo přitom současně doloženo, že společnost Axx Mxx a.s. v posuzovaném případě fakticky poskytovala práce bezprostředně vázané na hlavní plnění, a to jako jeden ze subdodavatelů, když hlavním plněním – předmětem díla – byla instalace záložních zdrojů energie, tedy dieselgenerátorových stanic, na dvou jaderných elektrárnách. Soud prvního stupně přitom správně shledal, že to v posuzovaném případě vylučovalo užití režimu přenesené daňové povinnosti zakotveného v § 92e zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, neboť související doprovodné služby vždy sledují daňový režim služby hlavní a instalace náhradních zdrojů elektrické energie (dieselgenerátorů) – o něž šlo v posuzovaném případě – nepatřily mezi stavební ani montážní práce zařazené v kódu klasifikace CZ-CPA 41 až 43, u nichž by přicházelo v úvahu přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. Z daných faktur to ovšem nevyplývalo, neboť v nich nebylo vyjádřeno, že šlo o fakturace pouhých subdodávek hlavního předmětu díla, ani to, co bylo hlavním předmětem díla. Jejich původní a opravené verze přitom byly identické až na označení režimu daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty. Tyto výchozí skutkové okolnosti případu soud prvního stupně důvodně vzal za základ svých navazujících úvah, které jej vedly k závěru, že obžalovaná JUDr. E. P. postupovala v posuzovaném případě nejdříve v souladu s danou právní úpravou a neuplatnila režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, avšak s odstupem jednoho roku od podání původních daňových příznání nechala opravit příslušné daňové doklady – faktury – a aplikovala na posuzovaný případ režim přenesené daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, aniž by pro takovou změnu názoru na ní existoval jakýkoliv důvod a aniž by pro ní sama uvedla jakýkoliv argument. Cíleně se tak pokusila danou daňovou povinnost přenést na společnost Zxx XX s.r.o. a dodatečnými daňovými příznánými podanými správcem daně od státu neoprávněně získat vratku daně z přidané hodnoty.

[10.] Samotné odvolání podané obžalovanou JUDr. E.P. v zásadě pouze opakuje obhajobu jí uplatněnou již v řízení před soudem prvního stupně a ten se s ní náležitě vypořádal v odůvodnění napadeného rozsudku.

[11.] Obžalovaná JUDr. E. P. v průběhu řízení nezpochybnila žádnou z výchozích skutkových okolností posuzovaného případu ani vypovídací hodnotu žádného z listinných důkazů, jimiž byly – a doposud jsou – tyto okolnosti doloženy. Svou obhajobu založila na tvrzení, že podstatou toho, o co v posuzovaném případě šlo, bylo právní vyhodnocení toho, kdo byl plátcem daně z přidané hodnoty u prací figurujících v této trestní věci, a to při jinak nesporné výši daňové povinnosti

k této dani. V celém řízení však nijak nespecifikovala co jí vedlo k tvrzené změně stanoviska k tomu, kdo měl být jejím plátcem, resp. k změně názoru na možnost přenesení daňové povinnosti k ní ze společnosti Axx Mxx na společnost Zxx XX s.r.o., která stála v pozadí změny onoho stanoviska. Důraz položila na to, že uvedenou daň jménem společnosti Axx Mxx a.s. vzápětí po provedení příslušných prací odvedla, a potlačila význam té skutečnosti, že následně – v situaci kdy jí odmítla plnit z uzavřených subdodavatelských smluv společnost Zxx XX – se pokusila docílit vratky daně daně, o níž jí v daném případě ve skutečnosti šlo. Jediným způsobem jak toho mohla za daných okolností docílit bylo využití režimu přenesení daňové povinnosti k dané dani. Z tohoto hlediska byla klíčová povaha plnění poskytnutého v posuzovaném případě společností Axx Mxx a.s. Toto plnění spočívalo v subdodavatelsky dodaných elektromontážních pracích vázaných na instalaci náhradních zdrojů elektrické energie – dieselgenerátorů – ve dvou jaderných elektrárnách. Fakticky se jednalo o dodání a zprovoznění elektrických zařízení, která sice nebyla zabudována přímo do daných dieselgenerátorů, ale tyto bez nich nemohly plnit svou funkci, takže reálně k nim patřila. Tvořila tak také součást děl, která se smluvně zavázala dodat do daných jaderných elektráren společnost Zxx XX. Ta přitom jejich subdodávku – představující vedlejší plnění přímo vázané na hlavní plnění spočívající v instalaci daných dieselgenerátorů – sjednala se společností Axx Mxx a.s., za níž z pozice předsedkyně jejího představenstva jednala obžalovaná JUDr. E. P.. Učinila tak obdobně jako v případě dalších vedlejších plnění bezprostředně spojených s oním hlavním plněním, tedy instalací daných dieselgenerátorů tvořících základní součást zprovožňovaných dieselgenerátorových stanic. Jejich součástí byly též příslušné kabeláže a elektrolinstalace propojující jejich segmenty a umožňující jejich napojení na jednotlivé bloky daných jaderných elektráren, dodané společností Axx Mxx a.s. To bylo zásadní z hlediska uplatnitelného režimu zdanění daných plnění daní z přidané hodnoty. Vedlejší plnění totiž podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty sdílí režim zdanění s hlavním plněním. U hlavního plnění, o něž šlo v posuzovaném případě, tedy u samotné instalace daných dieselgenerátorů, přitom bylo výslovně vyloučeno přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, a to v posuzovaném případě bránilo užití režimu přenesené daňové povinnosti zakotveného v § 92e zákona o dani z přidané hodnoty i u vedlejších plnění, to znamená i u takového plnění v podobě instalace elektrických zařízení provedené společností Axx Mxx a.s., byť jejich instalace sama o sobě patřila mezi stavební a montážní práce zařazené v kódu klasifikace CZ-CPA 43.21.10., u níž by to bylo možné. Společnost Axx Mxx a.s. – stejně jako všechny ostatní subdodavatelské společnosti figurující v tomto případě – také při fakturaci a podávání daňových příznání bezprostředně po provedení daných prací tento režim neuplatnily a náležitě odvedly daň z přidané hodnoty. O vylákání vratky této daně se následně – s ročním odstupem – pokusila pouze obžalovaná JUDr. E. P. jednající jménem společnosti Axx Mxx a.s. Ve zjevném rozporu s výše uvedenými skutečnostmi – a se stanoviskem společnosti Zxx XX s.r.o. – se přitom uchýlila ke krokům, jimiž bylo fakticky předstíráno splnění podmínek pro přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty v případě daných elektromontážních prací ze společnosti Axx Mxx a.s. na společnost Zxx XX s.r.o., a nechala vystavit tomu odpovídající opravné daňové doklady. Ty přitom byly vystaveny způsobem neumožňujícím náležitě vyhodnotit povahu daných prací a jejich vztah k hlavnímu plnění figurujícímu v této trestní věci v podobě instalace daných dieselgenerátorů a představovaly základní podklad pro nově podaná dodatečná daňová příznání společnosti Axx Mxx a.s. k dani z přidané hodnoty. To zásadní tedy bylo před příslušným finančním úřadem zatajeno a podklady mu předložené byly způsobilé ho uvést v omyl ohledně podmínek pro postup v režimu přenesené daňové povinnosti. Z důkazně zmapovaných širších okolností případu a postupu zvoleného obžalovanou JUDr. E. P. přitom soud prvního stupně důvodně usoudil na to, že takto jednala cíleně s vědomím všech rozhodných skutečností a ve snaze získat pro společnost Axx Mxx a.s. neoprávněně vratku uhrazené daně z přidané hodnoty. Odhalit to bylo možné pouze na základě hloubkových kontrol a dodatečně opatřených dokladů, k čemuž v průběhu vedeného daňového řízení došlo. Stalo se tak v součinnosti se společnostmi Zxx XX s.r.o. a ČXX Exx sxx a.s., které daly k dispozici veškerou potřebnou dokumentaci, zatímco společnost Axx Mxx a.s., řízená

obžalovanou JUDr. E. P., součinnost neposkytla. Okolnosti, za nichž se tak stalo ve své výpovědi popsala Marcela Heranová.

- [12.] Lze tedy shrnout, že podstatou jednání, které je obžalované JUDr. E. P. kladeno za vinu, je učinění kroků směřujících k vylákání daňové výhody pro společnost Axx Mxx a.s. cestou nárokování vratky daně z přidané hodnoty s cíleným využitím opravných daňových dokladů předstírajících přenesení daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty ze společnosti Axx Mxx a.s. na společnost Zxx XX s.r.o. Odvolací soud přitom shledal ve shodě se soudem prvního stupně, že provedené důkazy představují podklad pro dostatečně jednoznačný závěr, že takto obžalovaná v posuzovaném případě úmyslně jednala.
- [13.] Soud prvního stupně vzal v potaz všechny výše uvedené skutečnosti a učinil na základě důkazů, z nichž vyplývají, správná skutková zjištění. Celkově vzato pak lze podle názoru odvolacího soudu plně souhlasit se soudem prvního stupně v tom, že provedené důkazy bezpečně vyvrací obhajobu obžalované JUDr. E. P. a jednoznačně prokazují její vinu. Co se týče konkrétních okolností její trestné činnosti a jejich zhodnocení z hlediska rozhodnutí o vině, je možno plně odkázat na velice podrobné odůvodnění napadeného rozsudku, z něhož je patrné z jakých důkazů soud prvního stupně vycházel a jak je vyhodnotil. Odvolací soud se s ním v jejich hodnocení a v skutečnostech z nich vyvozených plně shodnul. Ve shodě se soudem prvního stupně má odvolací soud též za to, že obžalovaná JUDr. E. P. jednala v posuzovaném případě s vědomím všech rozhodných skutečností zcela cíleně a promyšleně s tím, že jí učiněné kroky povedou k neoprávněnému vylákání vratky daně z přidané hodnoty ve prospěch společnosti Axx Mxx a.s., tedy že ve vztahu k této skutečnosti jednala v přímém úmyslu.
- [14.] Jednání obžalované JUDr. E. P. bylo také správně posouzeno po právní stránce jako pokus zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 21 odst. 1 trestního zákoníku k § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) trestního zákoníku, neboť se v posuzovaném případě pokusila neoprávněným uplatněním nároku na vratku daně z přidané hodnoty na základě skutečnosti neodpovídajících daňových dokladů ve značném rozsahu vylákat výhodu na této dani, a to předstíráním přenesení daňové povinnosti k ní ze společnosti Axx Mxx a.s. na společnost Zxx XX s.r.o. Správce daně však nárok na její vratku neuznal a k výplatě nárokové částky 3.422.338 Kč nedošlo.
- [15.] Odvolací soud tedy shledal, že soudem prvního stupně použitá právní kvalifikace má dostatečnou oporu v provedených důkazech a odpovídá zákonu. Celý výrok o vině napadeného rozsudku lze tudíž považovat z pohledu procesní situace, za niž byl soudem prvního stupně vydán, za naprosto správný a plně zákonný.
- [16.] Z podnětu podaného odvolání přezkoumal odvolací soud též výrok napadeného rozsudku o trestu uloženém obžalované JUDr. E. P. a tento trest shledal nepřiměřeně přísným.
- [17.] Pro rozhodnutí o trestu jsou podstatná hlediska uvedená v § 38 a § 39 odst. 2 trestního zákoníku, týkající se osoby obžalované i spáchané trestné činnosti. Obžalovaná JUDr. E. P. nebyla nikdy v minulosti soudně trestána ani postihována pro přestupek. V místě jejího bydliště k ní nebylo zjištěno nic negativního. Nyní stíhanou trestnou činností bylo tedy možné považovat za zcela mimořádné vybočení z jejího řádného občanského života. Tuto okolnost soud prvního stupně posoudil jako polehčující okolnost a podle názoru odvolacího soudu tak učinil důvodně. Stejně tak u obžalované správně neshledal žádnou významně přítěžující okolnost. Nadto, od spáchaní stíhané trestné činnosti uplynula již poměrně dlouhá doba, aniž by vyšlo najevo cokoliv negativního k její osobě. Stíhaný čin sice spáchala ve značném rozsahu, nicméně hrozící škoda pouze poměrně málo přesáhla hranici značné škody a její jednání zůstalo ve stádiu pokusu. Reálně

jím totiž nebyla způsobena žádná škoda. Soud prvního stupně se náležitě zabýval všemi těmito skutečnostmi, ale uložil obžalované trest odnětí svobody v trvání dvou a půl roku, s podmíněným odkladem jeho výkonu na poměrně dlouhou zkušební dobu tří let, a to v kombinaci s peněžitým trestem v celkové výměře 250.000 Kč. Délku uloženého trestu odnětí svobody přitom shledal odvolací soud nepřiměřeně vysokou a uložení peněžitého trestu nadbytečným.

- [18.] Uvedené skutečnosti svědčí pro to, že u obžalované JUDr. E. P. je sice na místě uložit trest odnětí svobody, ale se zřetelem ke skutečnostem charakterizujícím její osobu a s přihlédnutím k charakteru a závažnosti výše popsané trestné činnosti má odvolací soud za to, že u ní může splnit zákonem předpokládaný účel trestu i trest odnětí svobody u spodní hranice zákonné trestní sazby, konkrétně v trvání dvou let, a zkušební doba v trvání dvou let, tedy kratší než stanovil soud prvního stupně. Proto postupem podle § 258 odst. 1 písm. e), odst. 2 trestního řádu zrušil výrok o trestu napadeného rozsudku a postupem podle § 259 odst. 3 trestního řádu o něm rozhodnul znovu. Přitom odvolací soud vyšel z již popsaných okolností případu, ze stupně společenské škodlivosti jednání obžalované a z výše uvedených skutečností týkajících se její osoby. Trest odnětí svobody byl obžalované uložen podle § 240 odst. 2 trestního zákoníku v trvání dvou let, a to s podmíněným odkladem jeho výkonu na zkušební dobu dvou let.
- [19.] Ze všech těchto důvodů dospěl odvolací soud k závěru, že soud prvního stupně v napadeném rozsudku učinil věcně správné rozhodnutí o vině, avšak z důvodu výše rozvedených bylo na místě změnit výrok o trestu napadeného rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku není další řádný opravný prostředek přípustný. Za splnění podmínek § 265a a § 265b trestního řádu však lze proti němu podat dovolání, a to ve lhůtě dvou měsíců od jeho doručení prostřednictvím soudu, který ve věci rozhodoval v prvním stupni. O dovolání rozhoduje Nejvyšší soud České republiky. Právo podat dovolání přísluší nejvyššímu státnímu zástupci pro nesprávnost kteréhokoli výroku rozhodnutí soudu, a to ve prospěch i v neprospěch obviněného, a dále obviněnému pro nesprávnost výroku rozhodnutí soudu, který se ho bezprostředně dotýká. Obviněný tak může učinit pouze prostřednictvím obhájce. Podání obviněného, které nebylo učiněno prostřednictvím obhájce, se nepovažuje za dovolání, byť bylo takto označeno. V dovolání musí být vedle obecných náležitostí podání (§ 59 odst. 3 trestního řádu) uvedeno, proti kterému rozhodnutí směřuje, který výrok, v jakém rozsahu i z jakých důvodů dovolatel napadá a čeho se domáhá, včetně konkrétního návrhu na rozhodnutí dovolacího soudu s odkazem na zákonné ustanovení § 265b odst. 1 písm. a) – l) trestního řádu nebo § 265b odst. 2 trestního řádu, o které se dovolání opírá. Nejvyšší státní zástupce je povinen v dovolání uvést, zda je podává ve prospěch nebo v neprospěch obviněného. Rozsah, v němž je rozhodnutí dovoláním napadáno, a důvody dovolání lze měnit jen po dobu trvání lhůty k podání dovolání.

Praha 24. srpna 2021

JUDr. Zuzana Zápalková
předsedkyně senátu