



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **LCN GROUP s.r.o.**  
sídlem Stodolní 794/21, Moravská Ostrava, 702 00 Ostrava  
zastoupen Mgr. Janem Tomsem, advokátem  
sídlem Emila Filly 296/13, Mariánské Hory, 709 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

**o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2019 č. j. 28916/19/5300-21441-712772, ve věci daně z přidané hodnoty**

**takto:**

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*Žalobní body:*

1. Žalobou došlou soudu dne 30. 9. 2019 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2019, č. j. 28916/19/5300-21441-712772 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jehož prvním výrokem bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti dodatečným platebním

výměrům č. j. 3119851/18/3201-51522-809924 ze dne 24. 8. 2018 a č. j. 3119923/18/3201-51522-809924 ze dne 24. 8. 2018 a tyto byly potvrzeny. Druhým výrokem napadeného rozhodnutí byly, odvoláním rovněž napadené, platební výměry č. j. 3118833/18/3201-51522-809924 ze dne 24. 8. 2018 a č. j. 3119742/18/3201-51522-809924 ze dne 24. 8. 2018 změněny tak, že daň z přidané hodnoty doměřená prvně jmenovaným byla zvýšena o 16 Kč na 80 016 Kč a penále o 3 Kč na 16 003 Kč. U druhého jmenovaného pak byla doměřená daň zvýšena o 24 Kč na 88 224 Kč a penále o 4 Kč na 17 644 Kč.

2. V žalobě žalobce uplatnil zejména následující žalobní námitky. Předně vytýkal, že žalovaný potvrdil dodatečné platební výměry i přes to, že tyto jsou nezákonné pro absenci odůvodnění, neboť zpráva o daňové kontrole odůvodněním být nemůže pro zcela důvodné odepření podpisu této zprávy žalobcem. Toto odepření bylo zdůvodněno nectěním právní úpravy a ustálené judikatury.
3. Dále žalobce uvedl, že považuje za nemožné stanovit u reklamy obvyklou hodnotu obdobných služeb a že žalovaný (a před ním i Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, dále jen „správce daně“) k jejímu stanovení přistoupil nesprávným způsobem, kdy k objektivně zjištěným běžným cenám vůbec nemohl dojít. O tom svědčí i značné rozpětí cen sjednaných jinými společnostmi, ze kterých správní orgány vycházely. V této souvislosti žalobce žalovanému vyčetl taktéž jeho omezení se toliko na ceny, za které reklamní plnění poskytovala společnost Papilio-advertising, spol. s r. o. (dále jen „Papilio“) a provedení důkazu dožadáním žádné jiné reklamní společnosti.
4. Další žalobní námitka spočívala v tom, že správce daně neprovedl žalobcem navrhované důkazy, mj. i opakované výslechy jednatelů společnosti Papilio a statutárního zástupce společností Presstex MEDIA SE (dále jen „Presstex“) a Tardem Media s. r. o. (dále jen „Tardem“) pana T., znalecký posudek ohledně ceny obvyklé a stran prokázání výběru reklam zejména DVD obsahující reklamní nabídky, ze kterých žalobce vybíral.
5. Žalobce taktéž rozporoval názor žalovaného, že věděl nebo mohl a měl vědět o zasažení obchodní transakce podvodem. Uvedl, že mu byl pan T. doporučen na golfu jednatelem společnosti Papilio, a že si prověřil společnosti Presstex a Tardem v evidenci nespolehlivých plátců, ve které tyto nefigurovaly.
6. Spornou učinil žalobce i samu existenci podvodu na dani, neboť žalovaný argumentoval neuhrazením doměřené daně společnostmi Presstex a Tardem. Z výše doměřených daní ale vyplývá, že nešlo o doměřenou daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) jen z obchodů se žalobcem. Bylo tedy na správci daně, aby zjistil, zda obě uvedené společnosti přiznaly DPH a tuto uhradili a dále, z jakých obchodních transakcí se skládala doměřená daň, neboť není vůbec jisté, že právě obchody se žalobcem byly zasaženy podvodem na dani. Chybějící DPH z jiných transakcí totiž nemůže znamenat podvod na dani v obchodních transakcích se žalobcem.
7. Vposled pak žalobce rozporoval názor žalovaného, že žalobce nehodnotil přínos reklamy. Žalobce poukázal na specifika off-line reklamy, jejíž hodnocení je ze samé její podstaty obtížnější a uvedl několik ukazatelů (tržby a počet zaměstnanců), sledováním jejichž příznivého vývoje hodnocení přínosu reklamy prováděl.

*Stanovisko žalovaného:*

8. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě předně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Stran žalobní námitky absence odůvodnění dodatečných platebních výměrů dodal, že odepření podpisu zprávy nebylo důvodné. Má za to, že skutkový stav byl zjištěn co nejúplněji a že se správce daně s návrhy důkazních prostředků, které neprovedl, jakož i se vznesenými námitkami žalobce, vždy řádně vypořádal.
9. Stran žalobní námitky neprovedení důkazů žalovaný mj. uvedl, že poté, co správce daně unesl své důkazní břemeno stran existence podvodu a zapojení žalobce do něj, bylo žalobci umožněno prokázat přijetí rozumných opatření, kterými by zabránil své účasti na daňovém podvodu, což se mu ovšem nepodařilo. K namítanému neprovedení výslechů jednatelem společnosti Presstex, Tardem a Papilio žalovaný uvedl, že jelikož žalobce rozporuje způsob hodnocení těchto výpovědí, nikoliv však jejich provedení, byly tyto neprovedeny ve shodě se zásadou hospodárnosti. Jejich opakování by totiž nepřineslo žádné nové informace.
10. K neprovedení DVD (žalobní námitka popsána v bodě 4. tohoto rozsudku), ve vztahu k prokázání hodnocení a výběru reklam, žalovaný s odkazem na závěr správce daně a napadené rozhodnutí, že vyhodnocení reklam na serveru GOOGLE nedokládá efektivnost reklamy poskytované v roce 2012 firmou Presstex MEDIA a v roce 2013 firmou Tardem MEDIA, neboť předmětem zdanitelného plnění od těchto firem nebyla online reklama, ale převážně reklamní činnost spočívající v prezentaci jména či loga daňového subjektu na sportovních akcích prostřednictvím billboardů, plakátů či jiných tiskovin. Žalobce nepředložil jakoukoliv analýzu, kterou by zkoumal jednotlivé dopady reklamní kampaně.
11. Stran námitky spočívající v neprokázání obvyklé ceny reklamy (a s tímto souvisejícího neprovedení znaleckého posudku) žalovaný uvedl, že pořizování zboží za vyšší, než obvyklou cenu, nebylo žalobci kladeno k tíži, stejně tak, jako není předmětem sporu neprokázání ceny obvyklé ze strany žalobce. V řešené věci je podstatné, že bylo prokázáno navýšení cen za téměř totožné plnění využitím služeb subdodavatele. Provedení znaleckého posudku za účelem zjištění ceny obvyklé by tedy nemělo na závěry správních orgánů žádný vliv, jelikož by nemohlo vyvrátit skutečnosti zjištěné o tomto navýšení ceny.
12. Ohledně povědomí žalobce o jeho účasti na podvodu uvedl žalovaný, že zde byly takové objektivní a žalobci známé okolnosti, které ve svém souhrnu podvodu na DPH nasvědčovaly do takové míry, že opatření provedená žalobcem, spočívající v prověření společností ve veřejných rejstřících, nelze považovat za postačující opatření.
13. Stran žalobní námitky popsané v bodě 6. tohoto rozsudku žalovaný uvedl, že jako chybějící daň nelze chápat pouze situaci, kdy je daň vyměřena a konkrétní daňový subjekt ji neuhradí. Samým důvodem přítomnosti společností typu *missing trader* v podvodném řetězci je totiž znemožnění rozkrytí celého řetězce a zamezení komplexnímu prošetření daného případu a tím i přesnému vyčíslení úniku na dani jejich následnou nekontaktností pro správce daně. Správce daně v takovém případě nemá možnost ověřit výši daňové povinnosti (případně jednotlivá přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění) takového subjektu.

*Dosavadní průběh řízení:*

14. Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 7. 4. 2020, č. j. 25 Af 59/2019 - 45, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, a to jednak z důvodu opomenutých důkazů a dále z důvodu nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Za opomenuté soud považoval důkazy obsažených na DVD nadepsaném „*LCN GROUP S. R. O.*“, a dále žalobcem předložené bakalářské práce (L. Hinnerová – *Organizace golfového turnaje pro komerční účely* a V. Krainová – *Případová studie dopadu golfového hřiště v Kravařích na rozvoj regionu*). Skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn pro závěr, že daňovým podvodem byly zasaženy právě obchody s žalobcem. V případě, kdy byla společnostmi Presstex a Tardem podána daňová přiznání a uhrazena daň a teprve následně byla daň správcem daně doměřena, je nutno chybějící daň propojit s plněními v řetězci.
15. Nejvyšší správní soudu rozsudkem ze dne 22. 7. 2021, č. j. 2 Afs 147/2020-37 zrušil shora citovaný rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. K nedostatečně zjištěné chybějící dani uvedl, že chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokovaného odpočtu z plnění, jež bylo v tomto řetězci přijato, a požadavek krajského soudu na konkrétní propojení plnění spojeného s daňovým únikem s plněním, které žalobce obdržel, je v rozporu s pravidly vytyčenými judikaturou SDEU. V posuzované věci podvodem na DPH nemusí být zasažena přímo transakce mezi Presstex, resp. Tardem a žalobcem, přestože těmto dodavatelům byla chybějící daň doměřena, když těmto společnostem byla daň doměřena v důsledku toho, že ze strany těchto subjektů nebylo umožněno provedení daňové kontroly, resp. že se tyto subjekty staly pro správce daně nekontaktními. Žalobkyně od svých dodavatelů obdržela v uvedených zdaňovacích obdobích plnění, tj. reklamní a propagační služby spojené s konkrétními sportovními akcemi, které bylo předtím zhotoveno a zrealizováno dodavatelem těchto dodavatelů (společností Papilio), identifikace chybějící daně v rámci vymezených obchodních řetězců byla jako předpoklad pro další úvahy týkající se podvodného jednání, resp. účasti žalobkyně na tomto jednání, naplněna (viz bod 36 citovaného rozsudku).
16. Ohledně předložených DVD Nejvyšší správní soud na jednu stranu přisvědčil krajskému soudu, že důkazy obsažené na předloženém DVD nebyly ze strany správce daně hodnoceny z hlediska toho, zda žalobce prováděl výběr reklamy, resp. zjišťovala ceny reklamy u jiných subjektů zabývajících se reklamou, a výtkou správce daně, že žalobce neprováděl výběr reklamy, přestože předložené DVD obsahovalo (dle příloženého seznamu) nabídky různých poskytovatelů na různé druhy reklamy, je nepodložená. Krajskému soud však vyčetl, že se nezabýval tím, zda provádění takového výběru bylo možné v rámci tzv. vědomostního testu považovat za rozumné opatření, aby se nezúčastnila podvodu na DPH, když žalobci bylo zejména vytýkáno neověření ceny reklamních plnění u společnosti Papilio jakožto přímého dodavatele reklamních akcí. Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že toto pochybení správce daně nemělo vliv na přezkoumatelnost jednoho dílčího závěru, resp. závěru o existenci jedné z okolností, k níž bylo přihlédnuto při hodnocení možného povědomí žalobce o daňovém úniku, a rozhodnutí žalovaného tak není nepřezkoumatelné právě z důvodu, že žalovaný nekorigoval tento dílčí argumentaci správce daně ve zprávě o daňové kontrole. Neprovedení předložených bakalářských prací nečinil žalobce předmětem soudního přezkumu, a proto se jimi krajský soud neměl zabývat.
17. Po zrušení předchozího rozsudku v této věci Nejvyšší správním soudem doplnil žalobce svou žalobní argumentaci o poukaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6

Afs 83/2020 – 32 z 24. 8. 2020, se kterým je zde kasační rozsudek rozporný. Vyjádřil nesouhlas se závěrem o nedůvodnosti důkazu předloženým DVD.

*Posouzení krajským soudem:*

18. Krajský soud poté, co opětovně zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalované, tedy ke dni 31. 7. 2019 (ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

*Zjištění z daňového spisu:*

19. Dne 12. 10. 2015 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na daň z přidané hodnoty mj. za zdaňovací období listopad 2012, duben 2013, červen 2013 a září 2013. Žalobce v nich uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatých reklamních plnění od společnosti Presstex a společnosti Tardem, jejichž statutárním orgánem byl J. T. Správce daně identifikoval řetězce, ve kterém byly služby poskytnuty: Papilio – Presstex – žalobce a Papilio – Tardem – žalobce. Společnosti Presstex byla za 4. čtvrtletí roku 2012 doměřena na základě daňové kontroly daň, kterou tato společnost ke dni vydání napadeného rozhodnutí neuhradila. Za duben, červen a září 2013 byla daň na základě daňové kontroly doměřena i společnosti Tardem, kterou tato rovněž neuhradila. Doměřenou daň považoval správce daně za chybějící daň jako znak podvodu, když dospěl k závěru, předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce měl a mohl vědět. Na základě tohoto závěru vydal dodatečné platební výměry. K odvolání žalobce žalovaný doplnil dokazování a poté, co žalobce seznámil s výsledky zjištění v rámci odvolacího řízení a vyzval jej k vyjádření se k nim, rozhodl napadeným rozhodnutím, ve kterém se se závěry správce daně – s výjimkou korekce, vedoucí k změně výše doměřené daně – ztotožnil.

*Posouzení žalobních námitek:*

20. Krajský soud v předchozím rozsudku shledal důvodnou námitku neprokázání chybějící daně jako předpokladu pro závěr, že transakce jsou zasaženy podvodem na DPH. Nejvyšší správní soud se s názorem krajského soudu neztotožnil a zavázal jej svým právním názorem, že chybějící daň byla identifikována správně (viz bod 15 tohoto rozsudku). Vzhledem k tomu, že nedošlo ke změně skutkového stavu, ani nebyla změněna právní úprava, ani nedošlo k zásadní změně judikatury k otázce chybějící daně, je krajský soud tímto právním názorem podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán. Krajský soud uzavírá, že v posuzovaných transakcích byla identifikována chybějící daň.
21. Svůj předchozí zrušovací závěr krajský soud dále vystavěl na důvodnosti námítky nehodnocení důkazů obsažených na předloženém DVD ze strany správce daně z hlediska toho, zda žalobce prováděl výběr reklamy, resp. zjišťoval ceny reklamy u jiných subjektů zabývajících se reklamou, v důsledku čehož shledal výtku správce daně, že žalobce neprováděl výběr reklamy, za nepodloženou. Nejvyšší správní soud však uzavřel, že toto pochybení správce daně nemělo vliv na přezkoumatelnost jednoho dílčího závěru, resp. závěru o existenci jedné z okolností, k níž bylo přihlédnuto při hodnocení možného povědomí žalobce o daňovém úniku, a rozhodnutí žalovaného tak podél Nejvyššího

správního soudu není nepřezkoumatelné právě z důvodu, že žalovaný nekorigoval tento dílčí argumentaci správce daně ve zprávě o daňové kontrole. I tímto závěrem je krajský soud podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán.

22. Krajský soud se ve předchozím rozsudku vyjádřil k ostatním žalobním námitkám pouze v rozsahu, v jakém původně shledaná nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nebránila jejich vypořádání. Vzhledem k tomu, že krajský soud neshledal důvod, pro který by se měl od jejich hodnocení odchýlit, na svém názoru ohledně nich setrvává.
23. To, že zpráva o daňové kontrole nedosahuje požadovaných kvalit, a byla proto žalobcem případně i důvodně odmítnuta, není sama způsobila vést k zásahu do práv žalobce, protože toto pochybení mohl opravit žalovaný. Daňové řízení je totiž ovládáno zásadou apelační, žalovaný podle § 116 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) nemůže v případě zjištěného pochybení prvostupňové rozhodnutí zrušit a věc vrátit správci daně, ale napadené prvostupňové rozhodnutí změnit. Tomu odpovídá i povinnost žalovaného, zakotvená v § 115 odst. 2 daňového řádu, seznámit v případě dokazování v odvolacím řízení odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a umožnit mu se k nim vyjádřit. Shodně dovodila i judikatura, viz např. usnesení rozšířeného senátu 24. června 2020, č. j. 1 Afs 438/2017-52, zejm. bod 54 odůvodnění. Pokud by tak ale neučinil a pochybení přenesl i do svého rozhodnutí, bylo by to vadou odvolacího rozhodnutí s důsledky pro následné soudní řízení. Námitka nezákonnosti dodatečných daňových výměrů pro absenci odůvodnění proto není důvodná. Důvody, které žalobce vedly k odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, se soud pro nadbytečnost nezabýval a námitku pochybení při „potvrzení platebních výměrů“ neshledal důvodnou.
24. K námitce neprovedení opětovných výsledků jednatelů společností Papilio, Presstex a Tardem soud dává za pravdu žalovanému, že jejich opětovné provedení nebylo nutné. Žalobce totiž nerozporoval řádnost průběhu těchto výsledků ani neuvedl nové tvrzení, které by jimi mělo být dokázáno, což by obě bylo důvodem pro opakování výsledků. Samotný žalobcův nesouhlas s hodnocením výsledků ze strany správce daně však důvodem pro opakování není. Zde soud poznamenává, že důkazy se provádějí vždy k prokázání tvrzení a nikoliv naopak.
25. Ani neprovedení znaleckého posudku žalovaným není vadou napadeného rozhodnutí. Žalobce navrhoval žalovanému, aby nechal vypracovat posudek k prokázání obvyklé ceny takového reklamního plnění, které pořizoval žalobce. Důkazní břemeno stran prokázání obvyklé ceny však tíží žalovaného v řízení o dani z příjmů, nikoliv v případě řízení ve věci DPH. Žalovaný založil v napadeném rozhodnutí svůj závěr o přítomnosti podvodu na dani nikoliv na rozdílu mezi obvyklou cenou a cenou, za kterou plnění pořídil žalobce, ale na existenci zásadního navýšení cen v rámci řetězců Papilio – Presstex – žalobce a Papilio – Tardem – žalobce, pro které neshledal racionální zdůvodnění přidanou hodnotou ze strany přímých dodavatelů žalobce. Takové navýšení pak žalovaný správně považoval za znak podvodu na dani. Prokazovat vyšší obvyklé ceny takových reklamních plnění, jaká pořídil žalobce, tedy nebylo nutné a neprovedení znaleckého posudku za tím účelem tak nemůže být vadou napadeného rozhodnutí.
26. K posouzení tak zbývá poslední žalobní námitka, jíž žalobce rozporoval názor žalovaného, že věděl nebo mohl a měl vědět o zasažení obchodní transakce podvodem, s poukazem na to, že pan T. mu byl doporučen na golfu jednatelem společnosti Papilio, a že si prověřil společnosti Presstex a Tardem v evidenci nespolehlivých plátců, ve které tyto

nefigurovaly. S tím souvisí i žalobcův nesouhlas s tvrzením žalovaného, že žalobce nehodnotil přínos reklamy.

27. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že za tzv. objektivní okolnosti, které svědčí o vědomém zapojení žalobce do podvodu na DPH, žalovaný považoval zejména navýšení ceny reklamního plnění, neodpovídající ekonomické realitě, když navýšení bylo odůvodněno pouze v řetězci se společností Tardem, a to pouze zpracováním dokumentace k předmětným reklamním plněním touto společností. Konkrétně, v řetězci Papilio – Prestex – žalobce bylo reklamní plnění navýšeno z ceny 17 100 Kč za prezentaci žalobce na sportovní akci Světový pohár v gymnastice, kterou Prestex zaplatil svému dodavateli Papilio, aby jej následně prodal žalobci za 400 000 Kč. V druhém řetězci se středovou společností Tardem bylo reklamní plnění navýšeno z 5 000 Kč, zaplacených Tardemem společností Papilio, na 280 000 Kč, které zaplatil žalobce, a z 13 000 Kč na 500 000 Kč (vše bez DPH; podrobně viz body 66, 67 a 68 napadeného rozhodnutí). Za další objektivní okolnost žalovaný považoval vágnost smluvní dokumentace, neumožňující žalobci v případě porušení smlouvy domoci se náhrady vzniklé újmy, což podle žalovaného u smluv na plnění v řádech statisíců je rizikové a neodpovídající postupu rozumného podnikatele. Dále způsob navázání spolupráce, kdy pan T. měl být žalobci doporučen jednateli společnosti Papilio, kteří to však popřeli (jednatel L. Č.), nebo pouze připustili (R. K.). Nadto společnosti Prestex a Tardem nedisponovaly na předmětných akcích exkluzivitou. Žalovaný tak uzavřel, že žalobce neprokázal, proč a na základě jakých kritérií navázal spolupráci se společností Prestex a Tardem. Další podezřelé okolnosti žalovaný shledal na straně Prestex a Tardem, když obě mají krátkou historii, sídlí na virtuálním sídle, společnost Tardem neplnila svou povinnost zveřejňovat účetní závěrku ve Sbírce listin vůbec a společnost Prestex sice za rok 2011 závěrku zveřejnila, z ní však nevyplývá, že by v roce 2011 uskutečňovala ekonomickou činnost. Z jejich výpisu z obchodního rejstříku nelze zjistit jejich podnikatelskou a činnost a dle webových stránek společnosti Prestex tato nenabízí reklamní služby. Konečně za podezřelé považoval žalovaný personální propojenost společnosti Prestex a Tardem, když obě společnosti poskytovaly žalobci obdobná plnění a pouze byly v průběhu času „zaměněny“, což mělo vzbudit vyšší míru obezřetnosti žalobce při uzavírání obchodů, leč nevzbudilo.
28. Jak dovodila judikatura správních soudů, závěr o tom, že plátce DPH věděl či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, zpravidla vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení jejich vzájemných souvislostí. Jen pokud z takové analýzy plyne, že podezřelé skutečnosti nejsou nahodilé, navzájem izolované a dobře vysvětlitelné i jinak než účastí plátce daně na podvodu na DPH, nýbrž naopak propojené a svými souvislostmi a charakterem vzájemného propojení výrazně zesilující podezření a minimalizující pravděpodobnost toho, že plátce daně jednal poctivě, lze uvedený závěr učinit k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. června 2015, čj. 6 Afs 130/2014 – 60).
29. Žalovaný komplexní analýzu provedl, a z této podle názoru krajského soudu vyplývá, že podezřelé okolnosti nejsou nahodilé, ani jinak vysvětlitelné a minimalizují pravděpodobnost, že žalobce jednal poctivě. Předně, navýšení ceny v řetězci je natolik výrazné, že již jen samotná akceptace takto navýšené ceny žalobcem nasvědčuje jeho zapojení do podvodu a nikoliv poctivému jednání; pokud přímí dodavatelé žalobce neměli na dodávku reklamního plnění na uvedených akcích exkluzivitu a se subdodavatelem,

společností Papilio, byl žalobce v kontaktu a nic mu nebránilo navýšení zjistit, lze si jen těžko představit, proč bez dalšího akceptoval cenu zvýšenou 23x, 38x nebo dokonce 56x. Nadto, dodavatelé žalobce nebyly společností s jasnou historií, plnící si své zákonné povinnosti, naopak působily jen krátce a své zákonné povinnosti neplnily. O nepoctivosti žalobce svědčí i to, že žalobce nezneklidnilo personální propojení obou společností, ani to, že došlo k jejich „záměně“ bez zjevného důvodu. I případná ekonomická výhodnost takové spolupráce, či efektivita přijatých plnění, není sama o sobě způsobilá odůvodnit nárok na odpočet DPH z takto podezřelých transakcí; zde ani nebyla relevantně tvrzena. Další podezřelé okolnosti, jako je lehkomyšlnost při uzavírání smluv, jen dokreslují neobezřetnost žalobce a nijak nesvědčí o jeho poctivosti.

30. Žalobce tvrdil, že přijal dostatečná opatření, aby se své účasti na podvodu vyhnul, že prověřil společnosti Presstex a Tardem v evidenci nespolehlivých plátců.
31. Přijetí opatření, která lze po daňovém subjektu rozumně vyžadovat jako prevenci účasti na podvodu, považuje judikatura správních soudů za třetí krok při algoritmu identifikace podvodu na DPH, a pro posouzení subjektivní stránky je právě přijetí takových opatření zásadní. Pakliže daňový subjekt taková opatření nepřijme, riskuje ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu. Jak vystihl devátý senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343: *„Závěry Soudního dvora tedy neznamenají pro podnikatele pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“*
32. Charakter a závažnost těchto opatření je z logiky věci přímo závislá na charakteru a závažnosti přítomných podezřelých okolností.
33. V posuzované věci je míra podezřelosti objektivních okolností značná, neboť – jak bylo vysvětleno výše – lze si jen obtížně představit poctivý daňový subjekt, akceptující bez dalšího cenu reklamního plnění, která je natolik navýšená, že to musí být podezřelé samo o sobě, zvláště když o navýšení mohl vědět. Zároveň jsou zde další shora popsání okolnosti, které žalobcovy počínání vykreslují jako minimálně lehkovážné. Žalobcem akcentovaná opatření nejsou těmto podezřelým okolnostem úměrná. Pouhé nahlédnutí do veřejně dostupných rejstříků je naprostý základ obezřetnosti, nikoliv jeho zvýšená míra. Takové opatření proto nebylo schopno žalobce od účasti na podvodu ochránit, a taky jej neochránilo, jak žalovaný správně v napadeném rozhodnutí dovedil (viz zejména bod 100 napadeného rozhodnutí). Ani tato žalobní námitka není důvodná.
34. Krajský soud uzavírá, že neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, a proto žalobu podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zamítl.
35. V řízení plně procesně úspěšnému žalovanému vzniklo v souladu s ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení; podle obsahu spisu však žalovanému žádné uznatelné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

**Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nebo uplatňuje-li stěžovatel stížní body, které napadají závěry o otázkách, k nimž se Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušovacím rozsudku dosud nevyjadřoval - v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava, 27. ledna 2022

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu