



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Jana Ferfeckého v právní věci

žalobkyně: **LEPŠÍ PRÁCE s r.o.**, IČO: 29096481  
sídlem Štefánikova 18/25, Praha 5

zastoupené Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem  
sídlem Divadelní 616/4, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 11. 2021, čj. 42756/21/5300-21441-702127

takto:

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

**Odůvodnění:**

**I. Předmět řízení a vymezení sporu**

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 19. 1. 2022 domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“) ze dne 11. 11. 2021, čj. 42756/21/5300-21441-702127 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – dodatečný platební výměr ze dne 25. 11. 2019, čj. 8744554/19/2005-52521-110199 (dále jen „**Dodatečný platební výměr**“).

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

2. Dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopadu roku 2017 ve výši 567 000 Kč a současně jí vznikla zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 113 400 Kč. Finanční orgány žalobkyni neuznaly nárok na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „ZDPH“) za přijetí služby – reklamy na akci „Miss Junior 2017“ na základě daňových dokladů vystavených společností SERPENT MAX s.r.o, IČO: 24816477 (dále jen „SERPENT MAX“), neboť dospěly k názoru, že žalobkyně se účastnila daňového podvodu, přičemž o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem věděla, nebo vědět mohla.
3. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 19. 11. 2021.

## II. Rozhodnutí žalovaného (Napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí nejprve stručně zrekapituloval skutkový stav; sumarizoval průběh řízení před správcem daně a průběh odvolacího řízení a reprodukoval odvolací argumentaci žalobkyně. Žalovaný dále shrnul právní základ případu, tedy podmínky pro vznik nároku na odpočet daně, princip podvodu na dani z přidané hodnoty v kontextu rozhodovací praxe správních soudů a judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) a podmínky, při jejichž splnění lze dospět k závěru o účasti daňového subjektu na podvodu na dani z přidané hodnoty, sestávající z (1) existence podvodu na dani z přidané hodnoty a dále tzv. „vědomostního testu“, tj. (2) objektivních okolností a (3) přijatých opatření, přičemž tyto postupně rozebral.
5. Žalovaný následně aplikoval právní rámec na zjištěný skutkový stav.
6. Žalovaný předeslal, že ve shodě se správcem daně dospěl ke zjištění, že žalobkyně splnila hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně uplatněného na základě daňových dokladů od deklarovaného dodavatele společnosti SERPENT MAX s.r.o. v souvislosti s přijetím služby – reklamy na akci Miss Junior 2017. Žalovaný pak dospěl k závěru, že obchodní transakce zúčastněných subjektů nevykazuje znaky standardního obchodního vztahu s cílem dosahovat zisku z prodeje a zaměřil se proto na posouzení, zda předmětné obchodní transakce naplňují znaky podvodného jednání na dani z přidané hodnoty.
7. Akce Miss Junior 2017 se konala v roce 2017, přičemž předmětem plnění pro žalobkyni bylo zajištění její propagace v rámci tohoto projektu. Žalovaný dále zjistil, že společnost (spolek) MISS JUNIOR z.s., IČO: 22905782 (dále jen „MISS JUNIOR“) bezúplatně umožnila společnosti SERPENT MAX uzavírat smlouvy za reklamu v rámci soutěže Miss Junior; bezúplatně provozovat internetové stránky spojené s touto soutěží pak společnost mohla na základě smlouvy uzavřené se společností LIBRE PLUS a.s., IČO: 28218175 (dále jen „LIBRE PLUS“) a K. K. Žalovaný uvedl, že společnost SERPENT MAX následně poskytla žalobkyni za úplatu dané plnění spočívající v reklamě a užívání doménových jmen, přičemž odměna byla sjednána po jednotlivých částkách v období od 3. 4. 2017 do 31. 12. 2017 v celkové výši 6 500 000 Kč bez DPH.
8. Společnost SERPENT MAX, přestože měla již zajištěné bezúplatně dané plnění, deklarovala přijetí plnění od společnosti ENERGY NET s.r.o., IČO: 27954803 (dále jen „ENERGY NET“), která v kontrolním hlášení vykazala přijaté plnění od společnosti KATHAMR PRODUCTION s.r.o., IČO: 24796786 (dále jen „KATHAMR PRODUCTION“) a uskutečněné plnění ve prospěch společnosti SERPENT MAX, přičemž dle žalovaného společnost KATHAMR PRODUCTION nevykazala žádné plnění na vstupu ani na výstupu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

v příslušném přiznání k DPH; z důvodu nekontaktnosti dvou posledně zmíněných společností nemohl žalovaný ověřit konkrétní předmět plnění přeprodávaného v rámci řetězce mezi těmito společnostmi.

9. Žalovaný konstatoval, že zjištěný řetězec, v rámci kterého se vyskytují společnosti, u kterých správce daně zjistil postupnou provázanost, identifikoval z kontrolních hlášení společností SERPENT MAX a ENERGY NET a na základě provázanosti faktur, které byly v průběhu daňové kontroly správci daně předloženy. Shrnul, že přestože společnost SERPENT MAX bylo umožněno bezúplatně uzavírat smlouvy za reklamu v rámci soutěže Miss Junior a užívat doménová jména, deklarovala společnost duplicitně přijetí shodného plnění od nekontaktní společnosti ENERGY NET. Byl tak vytvořen fiktivní článek řetězce, což bylo umožněno personálním propojením společností, a to dodavatele žalobkyně společnosti SERPENT MAX, společnosti ENERGY NET a společnosti KATHAMR PRODUCTION, spočívajícím v osobě jednatele těchto společností, P. M.
10. Nárok na odpočet daně žalobkyně uplatnila na základě daňových dokladů za poskytnutí reklamy na akci Miss Junior 2017 a bannerovou kampaň na webových portálech od společnosti SERPENT MAX, přičemž žalovaný doplnil, že společnost SERPENT MAX podala přiznání k DPH za posuzované zdaňovací období, ve kterém vykázala na výstupu uskutečněná plnění pro žalobkyni s výslednou daňovou povinností ve výši 23 100 Kč; tato byla uhrazena. Společnost SERPENT MAX byla pro správce daně nekontaktní a neumožnila mu zahájit daňovou kontrolu. Společnost SERPENT MAX sice dle žalovaného zahrnuje do uskutečněných zdanitelných plnění v daňovém přiznání plnění poskytnuté žalobkyni, přičemž na vstupu vykázala plnění výhradně od personálně propojené společnosti ENERGY NET. Společnosti SERPENT MAX bylo umožněno bezúplatně užívat doménových jmen a uzavírání smlouvy za reklamu v rámci soutěže Miss Junior, a to společností LIBRE PLUS, spolkem MISS JUNIOR a osobou K. K., kteří nicméně nebyli plátcí daně z přidané hodnoty. Žalovaný doplnil, že společnost SERPENT MAX správci daně nepředložila daňové doklady na vstupu ani na výstupu a ani evidenci pro účely daně z přidané hodnoty dle § 100 ZDPH. Správce daně tak akceptoval společnosti SERPENT MAX uskutečněná plnění vykázaná ve prospěch žalobkyně, přičemž neuznal společnosti SERPENT MAX vykázaná veškerá přijatá plnění od společnosti ENERGY NET, a to z důvodu neunesení důkazního břemene. Daňová povinnost vyplývající z doměřené daně společnosti SERPENT MAX ve výši 1 239 000 Kč nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Žalovaný tak seznal, že společností SERPENT MAX neuhraněná daňová povinnost úzce souvisí s plněním, ze kterých žalobkyně nárokovala daň na vstupu v posuzovaném zdaňovacím období. Žalovaný na základě uvedeného konstatoval, že v daném případě bylo zjištěno, že v předmětném obchodním řetězci došlo k narušení neutrality daně.
11. Společnost SERPENT MAX předmětná plnění sice zahrnuje do přiznání k DPH na výstupu v posuzovaném zdaňovacím období, přičemž na vstupu zahrnuje přijatá plnění od nekontaktní společnosti ENERGY NET. Žalovaný poukázal, že společnost SERPENT MAX sice výslednou daňovou povinnost vyplývající z daňového přiznání uhradila, avšak následně doměřenou daňovou povinnost vyplývající z neprokázaných přijatých plnění od personálně propojené společnosti, kterými snižovala výslednou daň z uskutečněných plnění pro žalobkyni, neuhradila. Dle názoru žalovaného tak společnost SERPENT MAX splnila roli „buffera“ („missing trader“), kdy tato vykázala transakci v příslušném přiznání k dani z přidané hodnoty, následně přijatou službu bez větší časové prodlevy prodala dalšímu článku řetězce, avšak výslednou daňovou povinnost do státního rozpočtu neuhradila.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

Žalovaný tedy má za prokázané, že v posuzovaném případě došlo k identifikaci chybějící daně z přidané hodnoty u dodavatele žalobkyně, společnosti SERPENT MAX.

12. Žalovaný dále seznal, že pro konstatování daňového podvodu nepostačuje samotné narušení neutrality daně, nicméně je nutné zkoumat, zda ke zjištěné chybějící dani přistoupily neobvyklosti v řetězci a podezřelé vlastnosti subjektů, na základě kterých je možné mít za to, že k neodvedení daně došlo právě v souvislosti s podvodným jednáním. Za tyto okolnosti žalovaný označil následující zjištění:
- (i.) Zvolený model obchodování v rámci dodavatelsko obchodních transakcí, kdy spolek MISS JUNIOR jako hlavní pořadatel soutěže Miss Junior bezplatně umožnil společnosti SERPENT MAX být spolupořadatelem akce a společně s K. K. a společností LIBRE PLUS uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky spojené s předmětnou soutěží. Tímto způsobem byly příjmy za reklamu příjmem společnosti SERPENT MAX, nikoli příjmem spolku MISS JUNIOR, resp. LIBRE PLUS, přičemž vzhledem k tomu, že spolek MISS JUNIOR, společnost LIBRE PLUS a K. K. nebyli plátcí DPH, nemohla společnost SERPENT MAX uplatnit na vstupu daň z přijatých plnění, které následně jako uskutečněná plnění fakturovala žalobkyni.
  - (ii.) Spolek MISS JUNIOR, společnost LIBRE PLUS a K. K. poskytli společnosti SERPENT MAX bez finančního protiplnění možnost uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky, kdy příjmy za následnou reklamu od žalobkyně byly příjmy společnosti SERPENT MAX; tato měsíčně fakturovala za jednu doménu žalobkyni částku 50 000 Kč bez DPH (za 5 domén celkem 250 000 Kč bez DPH) a za reklamu na projektu Miss Junior měsíčně 1 100 000 Kč bez DPH, tj. dle názoru žalovaného nemalé částky.
  - (iii.) Dle Smlouvy o propagaci uzavřené dne 3. 4. 2017 mezi společností SERPENT MAX zastoupené P. M. jako pořadatelem a žalobkyní zastoupené R. P. jako partnerem (dále jen „**Smlouva o propagaci**“), včetně jejího dodatku ze dne 15. 5. 2017 (dále jen „**Dodatek**“) měla být společnost SERPENT MAX jedním z organizátorů akce Miss Junior (generální partner), přitom nebyla nikde na veřejně dostupných zdrojích soutěže uváděna jako organizátor. Společnost SERPENT MAX měla tuto skutečnost údajně deklarovat na svých webových stránkách ([www.serpmax.cz](http://www.serpmax.cz)), správce daně však nezjistil, že by tato společnost tyto internetové stránky měla, a to ani historicky.
  - (iv.) Společnost Emedito s.r.o., IČO: 282 84 984 (dále jen „**Emedito**“) potvrdila správci daně poskytnutí obdobné reklamní služby na akci Miss Junior 2017, kdy tato služba jí byla poskytnuta společností Incomp s.r.o., IČO: 262 19 107 (dále jen „**Incomp**“), přičemž předmět plnění byl srovnatelný s tím, jaká služba byla společností SERPENT MAX poskytnuta žalobkyni. Měsíčně však částka za zajištění propagace společnosti Emedito činila 133 333 Kč bez DPH, oproti tomu žalobkyni za propagaci hradila měsíčně částku ve výši 466 666 Kč, což je několikanásobně vyšší cena.
  - (v.) Propagace v rámci projektu Miss Junior byla jiným společností poskytována za diametrálně odlišných podmínek. Z odpovědí oslovených společností vyplynulo, že pouze společnosti Emedito bylo poskytnuto plnění za úplat, dalším společností byla poskytnuta služba bezplatně, či za „protiplnění“, jako byla distribuce přihlášek do soutěže (společnosti PROSPEA a.s., IČO: 241 95 553) nebo seminář pro žáky základních škol seznamující s poruchami příjmu potravy (EDUTEAM s.r.o., IČO: 046 56 749). Žalobkyně tak uzavřela Smlouvu o propagaci včetně dodatku se společností SERPENT MAX s mnohonásobně navýšenou cenou za zcela pasivního

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

- postoje k ověření ceny, či hodnoty za poskytnuté plnění. Dle názoru žalovaného se proto jedná z pohledu ekonomicky se chovajícího subjektu o značně nestandardní chování.
- (vi.) Obchodní spolupráce v rámci reklamní akce byla zúžena pouze na společnosti, které byly personálně propojené prostřednictvím osob K. H., K. K. a P. M., a to tak, že K. H. jako prezidentka soutěže Miss Junior je od 10. 4. 2017 ředitelkou MISS JUNIOR, v určitém období byla rovněž jednatelkou společnosti SERPENT MAX a byla nebo je statutárním orgánem v řadě dalších společností, kde je nebo byl statutárním orgánem také P. M. (např. AGRESSO MEDIA s.r.o., IČO: 27397271; dále jen „**AGRESSO MEDIA**“), AGRESSO s.r.o., IČO: 27873790, AGRESSO MARKETING s.r.o., IČO: 24656372; dále jen „**AGRESSO MARKETING**“). K. K. byl statutárním ředitelem a současně je předsedou společnosti LIBRE PLUS, byl ředitelem spolku MISS JUNIOR a byl statutárním orgánem společnosti AGRESSO MEDIA.
  - (vii.) O účelově vytvořeném fiktivním článku řetězce svědčí personální propojení v osobě P. M., který byl jednatelem společností SERPENT MAX, ENERGY NET a KATHAMR PRODUCTION, ve kterých byla zároveň společníkem stejná korporace, a to ENERGY & DEVELOPMENT CONSULTING, družstvo, IČO: 26504600 (dále jen „**ENERGY & DEVELOPMENT**“), kde je předsedou družstva rovněž P. M.
  - (viii.) V roce 2015 na akci Miss Junior poskytovala téměř shodnou reklamní službu jako společnost SERPENT MAX žalobkyni společnost AGRESSO MARKETING, a to například společnosti [www.brigadnici.com](http://www.brigadnici.com), s.r.o., IČO: 26409259 (dále jen „**brigadnici.com**“), přičemž jednatelem společnost AGRESSO MARKETING byl P. M. a jednatelem společnosti [brigadnici.com](http://www.brigadnici.com) byl R. P., tedy jednatel žalobkyně v rozhodné době.
  - (ix.) Společnost SERPENT MAX má sídlo na adrese Na Neklaně 2332/16, Praha 5, kdy se dle katastru nemovitostí jedná o bytový dům, přičemž tato společnost není vlastníkem žádné bytové jednotky. Na této adrese je nadto nahlášeno 910 společností, z toho v devíti případech je statutárním orgánem P. M. P. M. je pak jednatelem nejen ve společnosti SERPENT MAX, ale i v dalších 36 společnostech, přičemž pět z nich je v likvidaci; jednou z těchto společností je přitom společnost AGRESSO MARKETING. Sídlo společnosti SERPENT MAX je tak dle názoru žalovaného pouze virtuální, tj. nesplňuje definici sídla osoby povinné k dani dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH. Společnost SERPENT MAX rovněž nemá nahlášenou provozovnu, tuto nelze dohledat ani v databázi ARES a není tak zřejmé, kde společnost vykonávala faktickou ekonomickou činnost.
  - (x.) Zjištění z místního šetření ze dne 12. 8. 2020 v sídle spolku MISS JUNIOR na adrese Navrátilova 665/12, Praha 1 nasvědčuje tomu, že tento spolek má sídlo v bytovém domě na adrese, kde se nenachází majetek spolku, není zde místo, kde by byla přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení spolku, popř. místo, kde by se scházelo jeho vedení a rovněž se tu nelze se spolkem stýkat, tj. povaha sídla spolku není v souladu s § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH.
  - (xi.) Předmět podnikání společnosti SERPENT MAX zapsaný v obchodním rejstříku byl výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 zákona č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, v rozhodném znění a pronájem nemovitostí, bytů a nebytových

prostor, což bývá typickým znakem společností založených „na objednávku“, tzv. ready-made.

- (xii.) Společnost SERPENT MAX podala poslední přiznání k DPH za březen roku 2019, k dani z příjmu právnických osob za rok 2018. O neplnění daňových povinností této společnosti svědčí také fakt, že osobní daňový účet této společnosti vykazuje nedoplatky na DPH přesahující 5,6 mil. Kč a na dani z příjmu právnických osob přesahující 6 mil. Kč.
  - (xiii.) Jednatel společnosti SERPENT MAX P. M. na předvolání správce daně v průběhu odvolacího řízení k podání svědecké výpovědi nereagoval, k jednání se nedostavil a ani se z jednání neomluvil. Správce daně proto využil institut předvedení svědka Policií České republiky. V rámci svědecké výpovědi P. M. potvrdil poskytnutí služby společností SERPENT MAX žalobkyni v deklarovaném rozsahu.
  - (xiv.) V období od 30. 11. 2017 (datum uskutečnění zdanitelného plnění na daňových dokladech byl den 30. 11. 2017) do 25. 8. 2018 nebyly z č. ú. 2400611643/2010 společnosti SERPENT MAX odeslány na zveřejněný účet č. ú. 2900134476/2010 společnosti ENERGY NET žádné úhrady, které by svou výší či variabilním symbolem odpovídaly úhradám plnění vykázaných společností SERPENT MAX v dodatečném daňovém přiznání.
  - (xv.) Společnost SERPENT MAX je nespolehlivým plátcem daně z přidané hodnoty ode dne 27. 11. 2018, což svědčí o neplnění ZDPH a daňovým řádem daných povinností v předchozích zdaňovacích obdobích, tak v roce 2017. Registrace k DPH byla této společnosti zrušena ke dni 10. 8. 2020 a následně dne 11. 8. 2020 byla označena za nespolehlivou osobu.
  - (xvi.) Ověřením listin uložených ve Sbírce listin bylo zjištěno, že společnost SERPENT MAX neplní povinnosti vyplývající ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v rozhodném znění (dále jen „zákon o účetnictví“) který vymezuje povinnost účetních jednotek zapisovaných do obchodního rejstříku zveřejnit účetní závěrku, kdy účetní závěrka nebyla zveřejněna od jejího založení. Rovněž spolek MISS JUNIOR nezveřejnil účetní závěrku od svého vzniku.
13. Dle přesvědčení žalovaného byly dále do dodavatelsko-obchodního řetězce vloženy nekontaktní společnosti za účelem znemožnění správci daně prošetřit vydefinovaný podvod na DPH. Žalovaný zdůraznil, že přestože společnost SERPENT MAX přijala faktické plnění bezúplatně od spolku MISS JUNIOR, společnosti LIBRE PLUS a K. K., deklarovala duplicitně přijetí plnění od společnosti ENERGY NET. Z kontrolního hlášení lze dle žalovaného vysledovat další článek fiktivního řetězce, a to společnost KATHAMR PRODUCTION, která se vyznačuje shodnými znaky jako předchozí fiktivní článek. Společnost SERPENT MAX deklarovala na vstupu přijetí plnění od personálně propojené společnosti ENERGY NET, což však nebylo podloženo bezhotovostní úhradou. Společnost ENERGY NET vykazala v kontrolním hlášení za listopad 2017 a zahrnula do daňového přiznání za 4. čtvrtletí 2017 uskutečněná plnění ve prospěch společnosti SERPENT MAX, a to ve stejné hodnotě, kterou společnost SERPENT MAX zahrnula na vstupu do daňového přiznání za listopad 2017, přičemž přijatá plnění vykazala pouze od personálně propojené společnosti KATHAMR PRODUCTION. Přestože společnost ENERGY NET daňové přiznání za uvedené období podala, vykázanou daňovou povinnost neuhradila a následně neumožnila správci daně zahájit daňovou kontrolu. Správce daně neuznal veškerá přijatá zdanitelná plnění z důvodu nespolupráce spočívající v nepředložení daňových dokladů a doměřená daňová povinnost touto společností nebyla uhrazena. Společnost KATHAMR

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

PRODUCTION podala také přiznání k DPH za listopad 2017, v tomto však nevykázala žádné hodnoty na vstupu a výstupu, tj. nezahrnula do daňového přiznání uskutečněná plnění, která společnost ENERGY NET zahrnula do přijatých zdanitelných plnění, tudíž nebyla odvedena daň na výstupu z plnění přeprodávaného v rámci tohoto fiktivního řetězce. Žalovaný doplnil, že vzhledem k nekontaktnosti společností SERPENT MAX a ENERGY NET nebylo možno zjistit, co bylo konkrétně předmětem plnění, které společnost ENERGY NET uskutečnila ve prospěch společnosti SERPENT MAX, která těmito deklarovanými vstupy snížila svoji daňovou povinnost vyplývající z uskutečněných plnění pro žalobkyni a zda fakticky společnost KATHAMR PRODUCTION poskytla plnění společnosti ENERGY NET.

14. Žalovaný shrnul, že důkazními prostředky předloženými žalobkyní a ověřením poskytnutých bezúplatných plnění u společností, které nejsou plátcí DPH (spolek MISS JUNIOR, K. K., společnost LIBRE PLUS), byly odstraněny pochybnosti o oprávněnosti společnosti SERPENT MAX uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky, prokázána byla rovněž faktická existence plnění poskytnutého touto společností žalobkyni. V rámci obchodního řetězce personálně propojených společností byla identifikována chybějící daň u přímého dodavatele společnosti SERPENT MAX, který daňovou povinnost vyplývající z uskutečněných plnění pro žalobkyni neoprávněně ponížil o neprokázaná fiktivní plnění na vstupu od nekontaktní, personálně propojené společnosti ENERGY NET, kdy společnost SERPENT MAX sice výslednou povinnost vyplývající z daňového přiznání uhradila, ale správcem doměřenou daňovou povinnost již do státního rozpočtu neodvedla. Žalovaný za důležité pro vytvoření daného obchodního modelu považoval úzké personální propojení napříč společnostmi v řetězci. Podstatnou roli dle žalovaného sehrála osoba P. M., který byl v posuzovaném období jednatelem všech tří společností, a to jednatelem dodavatele žalobkyně (SERPENT MAX) a fiktivní větve (ENERGY NET, KATHAMR PRODUCTION). Žalovaný konstatoval, že předmětné obchodní transakce, kterých se účastnila žalobkyně, jsou zatíženy podvodem na dani z přidané hodnoty.
15. Žalovaný se dále věnoval zkoumání objektivních okolností, na základě kterých dospěl k závěru, že žalobkyně vědět mohla, že je účastna podvodného jednání na dani z přidané hodnoty, kdy uvedl následující skutečnosti:
  - (i.) Navázání spolupráce se společností SERPENT MAX a absence prezentace služby tímto dodavatelem

Žalobkyně navázala spolupráci s dodavatelem, společností SERPENT MAX, prostřednictvím jednatele P. M. z důvodu osobní známosti tehdejšího ředitele žalobkyně Ing. K. K. Žalobkyně si neověřila předmět podnikání společnosti SERPENT MAX, resp. zda se zabývá reklamní činností. Přestože společnost SERPENT MAX měla být jedním z organizátorů akce Miss Junior 2017, nebyla nikde ve veřejně dostupných zdrojích mediálně prezentované soutěže uváděna jako organizátor.

Společnost SERPENT MAX sídlila na virtuální adrese, nesplňovala tedy definici sídla osoby povinné k dani podle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH; společnost byla pro správce daně nekontaktní. Společnost SERPENT MAX neměla u správce daně nahlášenou provozovnu a ani nebyla nahlášena v systému ARES. Předmět činnosti v obchodním rejstříku byl toliko pronájem bytů a nebytových prostor a výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Uvedené žalovaný nepříčital

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

k tíži žalobkyně, poukázal nicméně, že rozhodnutí žalobkyně navázat obchodní vztah s touto společností se jeví jako přinejmenším rizikové.

Internetové stránky společnosti SERPENT MAX [www.serpmax.cz](http://www.serpmax.cz) nebyly správcem daně dohledány, a to ani v archívu internetových stránek. Společnost SERPENT MAX svoji činnost aktivně neprezentovala, nebyla pro své klienty dohledatelná. Toto dle žalovaného neodpovídá standardnímu chování běžného podnikatele, kdy snahou bývá, aby byl na trhu vidět a aby potenciální zákazníci k němu měli co nejnlehčí přístup. Žalobkyně neměla v podstatě možnost kontaktovat svého dodavatele na veřejně přístupných kontaktech, tj. buď v sídle společnosti, nebo na internetových stránkách.

(ii.) Nečitelnost společnosti SERPENT MAX

Společnost SERPENT MAX neplnila své povinnosti vyplývající ze zákona o účetnictví. Od svého vzniku v roce 2011 společnost SERPENT MAX nezveřejnila žádné informace o podnikatelské činnosti, účetní závěrku, ani přílohy k účetním závěrkám. Žalobkyně tak vstoupila do obchodního vztahu se společností, která nezveřejňovala žádné údaje o své hospodářské činnosti a zejména o svých majetkových poměrech, což mělo v žalobkyni přinejmenším vyvolat obavy, zda její dodavatel dostojí svým závazkům.

(iii.) Smlouva o propagaci včetně dodatku

Žalobkyně předložila Smlouvu o propagaci včetně Dodatku, kterým byla cena za propagaci opravena na výši 6 500 00 Kč a odměna byla sjednána po jednotlivých částkách v měsících (5 x 50 000 Kč a 1 100 000 Kč), která odpovídala této částce. Žalobkyně nepředložila žádnou kalkulaci ceny, dle které by byla výsledná částka stanovena přezkoumatelným způsobem. Ani samotná smlouva včetně dodatku žádnou cenovou kalkulaci neobsahuje. Žalobkyně přistoupila na nabídku společnosti SERPENT MAX, aniž by jakýmkoliv způsobem ověřovala či zpochybňovala cenu nebo alespoň žádala vysvětlení způsobu kalkulace. Byť se dle žalovaného nejednalo o částku nevýznamnou, nebyl u žalobkyně vidět ani náznak opatrnosti či zdrženlivosti při nakládání s vlastními prostředky.

(iv.) Rezignace na prověření ceny za přijaté plnění

Žalobkyně přijala cenu reklamních služeb sjednanou ve Smlouvě o propagaci včetně Dodatku, aniž by si ověřovala, zda je dána možnost obstarání stejných reklamních služeb u jiných poskytovatelů a za jakou cenu. Žalobkyně zcela rezignovala na provedení průzkumu trhu a prověření ceny za uskutečnění jí požadovaných služeb, přičemž měla předchozí zkušenost s tímto typem služeb, když byla na projektu Miss Junior propagována v roce 2015 společností brigadnici.com; jednatel společností byl přitom totožný. Propagace společnosti brigadnici.com byla zajištěna společností AGRESSO MARKETING, jejímž jednatelem byl jako v případě společnosti SERPENT MAX P. M.

(v.) Nadhodnocená cena za přijaté plnění

S rezignací na prověření výše ceny pak dle žalovaného úzce souvisí nadhodnocená cena za propagaci na akci Miss Junior 2017. Žalobkyně se zavázala uhradit celkovou částku ve výši 6 500 000 Kč (bez DPH). Cena, za kterou žalobkyně službu pořídila, je dvojnásobně vyšší, než cena, za kterou byla služba poskytnuta v roce 2015 společností brigadnici.com. Žalobkyně tak měla s ohledem na působení R. P. na pozici jednatele v obou společnostech v relevantních obdobích, povědomí o ceně za propagaci na akci Miss Junior. Předmětem služby v roce 2015 byla rovněž propagace

v rámci projektu Miss Junior, kdy cena činila celkovou částku 3 000 000 Kč (bez DPH). Žalobkyně byla obeznámena s cenou za propagaci na akci Miss Junior, kdy v roce 2017 pořídila téměř totožné plnění dle specifikace ve Smlouvě o propagaci včetně Dodatku od společnosti SERPENT MAX, za cenu více než dvojnásobnou oproti roku 2015. Žalobkyni přitom dle žalovaného zjevně nebyly nabízeny ani nadstandardní služby či jiná plnění, které by akceptací ceny navýšené o 100 % zdůvodnily.

16. Co se týče objektivních okolností, žalovaný dospěl k názoru, že na základě shora uvedeného lze konstatovat, že žalobkyně mohla vědět o tom, že je součástí řetězce zasaženého podvodem. Doplnil, že za situace, kdy žalobkyně ignorovala okolnosti provázející posuzované dodavatelsko – obchodní transakce, musí nést důsledek svého počínání, jímž je neuznání nároku na odpočet daně. Shora uvedené skutečnosti by samy o sobě dle žalovaného nemohly svědčit o vědomosti žalobkyně o jejím zapojení do daňového podvodu, avšak ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobkyně o své účasti na podvodu na DPH mohla vědět.
17. Žalovaný se dále zabýval posouzením, zda žalobkyně přijala veškerá rozumná opatření za účelem zamezení podvodu. Uvedl, že žalobkyně navázala v roce 2017 spolupráci se společností SERPENT MAX, přestože tato nebyla na trhu s reklamou zavedenou společností. Žalobkyně si rovněž neověřila cenu za reklamní služby, např. u organizátora soutěže Miss Junior. Žalovaný poukázal, že si žalobkyně společnost SERPENT MAX neprověřovala, neboť by jí jinak bylo známo, že jednatel společnosti figuruje v dalších 34 společnostech, z nichž je 5 v likvidaci a jedná se tedy o rizikovou osobu, či že společnost nezakládá příslušné dokumenty do Obchodního rejstříku. Z pohledu žalobkyně se přitom jednalo o cenově významnou obchodní transakci, neboť jen v měsíci listopadu roku 2017 činila přijatá zdanitelná plnění od společnosti SERPENT MAX 33,36% z celkových vstupů. Chování žalobkyně se tak dle přesvědčení žalovaného neslučuje s požadavky péče řádného hospodáře stanovenými v § 159 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Poukázal, že žalobkyně přes veškeré indicie nevyužila institutu zajištění daně dle § 109a ZDPH a neuhradila za dodavatele, společnost SERPENT MAX, z předmětných zdanitelných plnění daň. Žalovaný proto uzavřel, že žalobkyně nepřijala potřebná opatření, která by svou povahou byla způsobilá reálně předejít a zabránit její účasti na podvodu na DPH; nelze proto mít za to, že si žalobkyně v předmětném obchodním vztahu počínala obezřetně a opatrně a nelze tak ani osvědčit její jednání v dobré víře.
18. Následně se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami žalobkyně.
19. Co se týče námitek směřujících proti závěru správce daně o nesplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně, žalovaný konstatoval, že v průběhu odvolacího řízení došlo ke změně právního názoru žalovaného a splnění hmotněprávních podmínek bylo prokázáno. V rámci deklarovaných transakcí byly zjištěny nestandardnosti a následně žalovaný ve shodě se správcem daně dospěl k závěru, že se žalobkyně vědomě účastnila obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH.
20. K námitce žalobkyně, že správce daně zapomněl vysvětlit důvod vzniku chybějící daně u společností KATHAMR PRODUCTION, ENERGY NET a SERPENT MAX, tedy zda chybějící daň vznikla v důsledku podvodného jednání těchto společností, nebo v důsledku platební neschopnosti, žalovaný konstatoval, že v tomto ohledu vycházel správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

z judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu, která chápe podvod na DPH jako kombinaci chybějící daně u některého z článků řetězce a podezřelých okolností, které ve svém souhrnu poskytují dostatek podkladů pro konstatování, že obchodní řetězec je zasažen podvodným jednáním. Analýzou veškerých okolností obchodování v řetězci, jehož účastníkem byla i žalobkyně, a povahou do něj zapojených společností, dospěli žalovaný a správce daně k jednoznačnému závěru, že obchodování v posuzovaném obchodním řetězci vykazovalo takové znaky, které jsou typické pro daňové podvody.

21. K námitce žalobkyně, že zjištěné neobvyklosti v řetězci a podezřelé vlastnosti subjektů mohly být dílem opomenutí, žalovaný uvedl, že o opomenutí by se mohlo jednat v několika případech, nicméně nelze tak označit dlouhodobou nespolečnou spolupráci se správcem daně či opakované nehrzení daňových povinností atd. Přestože společnost SERPENT MAX bylo umožněno bezúplatně uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky, přijala plnění od společnosti ENERGY NET, kterým si ponížila plnění vykázané na výstupu pro žalobkyni. S ohledem na chybějící daň již u prvního fiktivního článku řetězce (společnosti KATHAMR PRODUCTION) a následně i u druhého fiktivního článku (společnosti ENERGY NET) a také u dodavatele žalobkyně, společnosti SERPENT MAX a v kontextu dalších zjištěných skutečností (personální propojení) správce daně dle žalovaného oprávněně vyhodnotil, že posuzované transakce byly zasaženy podvodem na DPH.
22. K námitce žalobkyně co do nemožnosti cenového srovnání provedeného správcem daně ve vztahu k reklamě poskytnuté společnosti Emedito společností Incomp, neboť se dle jejího názoru nejedná o srovnatelný rozsah plnění, žalovaný uvedl, že společnosti Emedito byla poskytnuta reklamní služba na akci Miss Junior 2017 za obdobných smluvních podmínek jako žalobkyni. Toto bylo ověřeno smluvní dokumentací, kdy se jednalo o podobný předmět plnění; žalobkyně byla nadto propagována v rámci castingů a v rámci semifinálové soutěže, společnost Emedito pak byla propagována v rámci školení projektu poruchy příjmu potravy a při setkání s hejtmanem na krajském úřadě. Žalovaný proto dospěl k závěru, že smlouvy lze považovat za srovnatelné a cena za plnění pro žalobkyni byla neúměrně vysoká.
23. Žalovaný se dále věnoval námitce žalobkyně, kterou namítala nesprávnost srovnání propagace žalobkyně (resp. společnosti brigadnici.com) na soutěži Miss Junior v roce 2015 a v roce 2017, neboť reklama v roce 2015 byla svým rozsahem menší, než reklama v roce 2017. Žalovaný reagoval tak, že detailním porovnáním předmětných smluv zjistil, že poskytované plnění bylo svým rozsahem téměř srovnatelné, žalobkyně pořídila obdobnou službu jako společnost brigadnici.com v roce 2015, ale za dvojnásobnou cenu. Žalovaný konstatoval, že jisté navýšení ceny by se s ohledem na časový posun akceptovat dalo, nikoliv však v takovém rozsahu.
24. K námitce žalobkyně, že není pravdou, že by uzavřela obchodní vztah s dlouhodoběji neprověřeným obchodním partnerem (společností SERPENT MAX), žalovaný poukázal, že jednatel žalobkyně R. P. spolupracoval s jednatelem společnosti SERPENT MAX P. M.; nicméně v roce 2015 byla reklama poskytována společností AGRESSO MARKETING společností brigadnici.com, tj. nejednalo se o plnění mezi fyzickými osobami.
25. Co se týče návrhu žalobkyně provést opakovaný výslech P. M., jednatele společností KATHAMR PRODUCTION, ENERGY NET a SERPENT MAX za účelem vysvětlení, z jakého důvodu tyto společnosti dluží na dani z přidané hodnoty, žalovaný uvedl, že nezpochybnil společností SERPENT MAX uskutečněná plnění vykázaná ve prospěch

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

žalobkyně. Neuznal však společností SERPENT MAX veškerá vykázaná přijatá plnění od společnosti ENERGY NET. Důvodem doměření daně společnosti SERPENT MAX bylo neunesení důkazního břemene, tj. neprokázání tvrzení dané § 72 a násl. ZDPH. Daňová povinnost vyplývající z doměření daně společnosti SERPENT MAX ve výši 1 239 000 Kč nebyla uhrazena. Žalovaný uvedl, že dle jeho názoru bylo spolehlivě prokázáno, že chybějící daň nevznikla pouhým podnikatelským selháním a nejednalo se o nahodilé jednání. Doplnil, že stran chybějící daně se jedná o objektivní stav věci a ten dosud panuje. Svědecká výpověď by proto neměla potenci tento stav jakkoliv změnit. Žalovaný pak opakovaně výslech P. M. shledal nadbytečným i z dalších hledisek předestřených žalobkyní. Co se týče porovnání plnění v letech 2015 a 2017, žalovaný uvedl, že má k dispozici předmětné smlouvy, ze kterých je zřejmý jak předmět plnění, tak jeho cena a rozsah. Ze samotné výpovědi P. M. pak vyplynulo, že si průběh obchodní transakce již nepamatuje, jeho odpovědi na konkrétní dotazy byly obecné.

26. K návrhu žalobkyně uskutečnit svědeckou výpověď K. K. za účelem vysvětlení smysluplnosti podnikatelského chování, kdy společně se společnostmi LIBRE PLUS a MISS JUNIOR bezúplatně postoupili práva společnosti SERPENT MAX uzavírat smlouvy na reklamu a provozovat internetové stránky, žalovaný uvedl, že ani on ani správce daně nezpochybnují bezúplatné postoupení práv společnosti SERPENT MAX. Tato skutečnost byla ověřena jak svědeckou výpovědí P. M., tak listinnými důkazy. Žalovaný konstatoval, že svědeckou výpovědí nemůže být vysvětlena existence chybějící daně u společnosti SERPENT MAX a začlenění dvou personálně propojených společností do obchodního řetězce.
27. Rovněž provedení výslechu K. H. za účelem vysvětlení, na jaké adrese je skutečné sídlo spolku MISS JUNIOR žalovaný považoval za nadbytečné; není dle jeho názoru podstatné, kde spolek skutečně sídlil, ale že své faktické sídlo oficiálně neuvedl v Obchodním rejstříku. Provedení svědecké výpovědi K. H. žalovaný považoval za nadbytečné i proto, že ani odstranění této dílčí nestandardnosti by nemohlo zpochybnit existenci podvodného jednání.
28. Za nadbytečné žalovaný označil i provedení výslechu jednatele společnosti Incomp Ing. R. M. k vyjádření k rozsahu reklamy poskytnuté společnosti Emedito. Žalovaný uvedl, že Smlouvu o propagaci společnosti Emedito má k dispozici, přičemž je v ní zcela pregnantně definován předmět plnění a cena za propagaci. Vzhledem k tomu, že má žalovaný k dispozici důkazní prostředek prokazující rozsah, předmět a cenu plnění, bylo by zjišťování této okolnosti prostřednictvím svědecké výpovědi dle jeho názoru nadbytečné.

### III. Žaloba

29. Pod **prvním žalobním bodem** soud soustředil argumentaci žalobkyně, ve které namítala, že je nutné znát příčinu vzniku chybějící daně u společností KATHAMR PRODUCTION, ENERGY NET a SERPENT MAX a v návaznosti na zjištění této příčiny lze usoudit, zda chybějící daň je z důvodu podvodného jednání. Za tímto účelem měl dle žalobkyně žalovaný provést výslech P. M., aby tento vysvětlil, z jakého důvodu společnosti dluží na dani z přidané hodnoty.
30. Žalobkyně rovněž poukázala, že chybějící daň na jedné straně a odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu žalobkyní na straně druhé sice nemusí být z totožného obchodu, avšak s podvodným jednáním musí mít nějakou souvislost.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

31. Pod **druhým žalobním bodem** žalobkyně vznášela námitky proti závěru žalovaného o existenci okolností zakládajících podvodné jednání, kdy uvedla, že žalovaný měl v tomto kontextu opětovně vyslechnout P. M., aby se vyjádřil (i) z jakého důvodu byla společnost SERPENT MAX vůči správci daně nesoučinná a neumožnila mu ověřit přijatá zdanitelná plnění; (ii.) jak řídil společnosti SERPENT MAX, ENERGY NET a KATHAMR PRODUCTION ke zjištění smyslu personálního propojení a zda bylo cílem účelové vytvoření článků sledující podvodné jednání; (iii.) jak probíhaly platby za plnění mezi společnostmi SERPENT MAX, ENERGY NET a KATHAMR PRODUCTION (např. zda platby probíhaly v hotovosti); (iv.) z jakého důvodu společnost SERPENT MAX podala poslední daňová přiznání v roce 2018, resp. 2019; (v.) jaké internetové stránky společnost SERPENT MAX používala, případně zda tyto běžely pod internetovými stránkami soutěže Miss Junior; (vi.) na jaké adrese má společnost SERPENT MAX sídlo či provozovnu; (vii.) proč společnosti SERPENT MAX, ENERGY NET a KATHAMR PRODUCTION nezveřejnily účetní závěrku ve Sběrce listin a (viii.) ke kalkulaci stanovení ceny za bannerovou reklamu a za reklamu na akci Miss Junior 2017 za účelem zjištění, zda cena nebyla nadhodnocena. Provedením výsledku mělo být dle žalobkyně zjištěno, zda popsáná pochybení byla opomenutím, či zda jsou důsledkem daňového podvodu a získání daňové výhody. Žalobkyně doplnila, že až na základě výpovědi P. M. by bylo možné zjistit příčinu chybějící daně, a učinit úsudek, zda chybějící daň a odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu u žalobkyně mají nějakou souvislost a zda ona souvislost je s podvodným jednáním.
32. Pod **třetím žalobním bodem**, žalobkyně namítala, že cenové srovnání reklam provedených v roce 2015 a 2017 žalovaným není správné, neboť reklama v roce 2015 nebyla srovnatelná svým rozsahem s reklamou v roce 2017. Za tímto účelem žalovanému opětovně navrhla provést výslech svědka P. M., aby rozdíl v rozsahu provedených reklam vysvětlil. Žalobkyně doplnila, že její jednatel R. P. vycházel z ceny za reklamu v roce 2015 a vzhledem k vyššímu rozsahu reklamy v roce 2017 usoudil na důvodnost vyšší ceny za reklamu. Reklama v roce 2015 byla dle žalobkyně svým rozsahem menší, neboť v ní nebyla zahrnuta bannerová reklama a žalobkyně byla jen partnerem akce, přičemž v roce 2017 byla žalobkyně generálním partnerem akce a probíhala bannerová kampaň na webech.
33. Žalobkyně pak pod **čtvrtým žalobním bodem** nesouhlasila se závěrem žalovaného, že si pro obchodování zvolila dlouhodoběji neprověřeného obchodního partnera, tj. společnost SERPENT MAX. Uvedla, že jednatel R. P. spolupracoval s P. M. již jako jednatel společnosti brigadnici.com v roce 2015 a nelze tedy tvrdit, že by šlo o osobu neznámou či neprověřenou. Otázku prezentování měl dle žalobkyně vysvětlit P. M., tedy kde měla společnost SERPENT MAX v roce 2017 internetové stránky k prezentování svojí činnosti a k prezentování reklamy na soutěži Miss Junior 2017; upozornil, že žalobkyně v odvolacím řízení v této souvislosti doložila zdrojový kód z e-mailové schránky [obchod@serpmax.cz](mailto:obchod@serpmax.cz). Žalovaný měl dle názoru žalobkyně vyslechnout P. M. rovněž za účelem zjištění, kde se mohla společnost SERPENT MAX kontaktovat se svými obchodními partnery a jak společnost SERPENT MAX vysvětlila kalkulaci ceny za bannerovou reklamu na soutěži Miss Junior 2017.
34. Námitkami, které zdejší soud soustředil pod **pátý žalobní bod**, žalobkyně namítala, že jí žalovaný zkrátil na právu prokázat rozhodné skutečnosti tím, že neprovedl výslech jí navrhovaných svědků. Jednalo se o provedení výsledku Ing. R. M., jednatele společnosti Incomp, za účelem vysvětlení rozsahu reklamy poskytnuté společnosti Emedito tak, aby obsah této služby mohl být porovnán se službou poskytnutou žalobkyni a v případě, že by

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

byl rozsah poskytnuté služby menší, neměla by opodstatnění výtka žalovaného, že cena za reklamu byla několikanásobně navýšena oproti ceně za stejné plnění uhrazené společností Emedito. Žalovaný měl dle názoru žalobkyně provést rovněž výslech K. K., aby vysvětlil smysluplnost podnikatelského chování spočívajícího v tom, že spolek MISS JUNIOR, společnost LIBRE PLUS a K. K. poskytli společnosti SERPENT MAX bez finančního protiplnění možnost uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky, ale příjmy za následnou reklamu od žalobkyně byly příjmy společnosti SERPENT MAX. K. K. by dle žalobkyně dále mohl objasnit, kdo provozoval internetové stránky soutěže Miss Junior a zda se na těchto internetových stránkách prezentovala společnost SERPENT MAX. Konečně pak měl žalovaný provést výslech K. H., aby vysvětlila, na jaké adrese je skutečné sídlo, kde byla přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení spolku MISS JUNIOR, popř. kde se scházelo jeho vedení a rovněž, kde se lze se spolkem stýkat. Svědecké výpovědi žalobkyně považuje za důležité, neboť by mohly zjistit, zda pochybení popsána žalovaným jsou opomenutí, nebo důsledkem daňového podvodu a získání daňové výhody.

35. Pod **šestým žalobním bodem** žalobkyně namítala, že žalovaný vyčíslil chybějící daň různým způsobem a k různým datům, když uvedl, že společnost SERPENT MAX podala poslední přiznání k DPH za březen 2019, k dani z příjmu právnických osob za rok 2018 a osobní daňový účet vykazuje nedoplatky na dani z přidané hodnoty přesahující 1,4 mil. Kč. Dále žalovaný uvedl, že daňová povinnost vyplývající z doměřené daně společnosti SERPENT MAX ve výši 1 239 000 Kč nebyla uhrazena a rovněž, že v důsledku dlouhodobé nespolupráce se správcem daně a opakovaného nehrázení daňových povinností vznikl společnosti SERPENT MAX dluh přesahující 5 mil. Kč.
36. Žalobkyně dále pod **sedmým žalobním bodem** namítala, že žalovaný se sice zaměřil na prokázání existence daňového podvodu a jeho mechanismu, ale zapomněl na prokázání účasti žalobkyně na tomto daňovém podvodu. Žalobkyně uvedla, že není sporu o tom, že se žalobkyně nacházela v řetězci, který byl zatížen podvodem na dani z přidané hodnoty, ale žalovaný se omezil jen na popsání neobvyklostí v řetězci, ale zapojení žalobkyně nijak neobjasnil.
37. Žalobkyně závěrem shrnula, že neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu ve výši 567 000 Kč ze základu daně ve výši 2 700 000 Kč za reklamu poskytnutou dodavatelem SERPENT MAX z důvodu účasti žalobkyně na daňovém podvodu je nedůvodné. Žalovaný dle názoru žalobkyně neprokázal, že se žalobkyně do daňového podvodu zapojila, že chybějící daň vznikla v důsledku podvodného jednání a neobvyklosti, spočívající v neexistenci faktického sídla společnosti, nezveřejnění účasti závěrky, existenci sídla na virtuální adrese a neexistenci webových stránek společnosti SERPENT MAX byly z důvodu daňového podvodu. Žalobkyně v tomto kontextu poukázala, že nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírce listin je zcela běžný jev; s odkazem na článek uvedený na webovém portálu žalobkyně doplnila, že účetní závěrky ve Sbírce listin nezveřejňuje ani firma vlastněná ministrem spravedlnosti.

#### IV. Vyjádření žalovaného

38. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 7. 3. 2022 úvodem odkázal na odůvodnění Napadeného rozhodnutí co do průběhu daňového řízení a shrnul žalobní námítky žalobkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

39. K námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** žalovaný uvedl, že chybějící daň v Napadeném rozhodnutí řádně identifikoval a s námitkou obdobného charakteru se již vypořádal v průběhu odvolacího řízení. Zopakoval, že společností SERPENT MAX neuhrzená daňová povinnost úzce souvisí s plněními, ze kterých žalobkyně nárokovala daň na vstupu v posuzovaném zdaňovacím období. K identifikaci chybějící daně z přidané hodnoty tak došlo u společnosti SERPENT MAX. S ohledem na personální propojení společnosti SERPENT MAX s dalšími nekontaktními společnostmi, zejména subdodavatelem, od kterého si nárokovala na vstupu zpochybněná plnění, její samotnou nekontaktnost vůči správci daně, způsob realizace plnění a charakter poskytovatele (virtuální sídlo, bez provozovny), nelze dle názoru žalovaného neuhrzení daně hodnotit jako podnikatelské selhání, či skutečnosti omlouvající a vysvětlující její neuhrzení.
40. K argumentaci žalobkyně uvedené pod **druhým žalobním bodem** žalovaný předně upozornil, že svědecká výpověď P. M. byla provedena během odvolacího řízení. S obdobnou námitkou se přitom dle svého přesvědčení žalovaný rovněž v Napadeném rozhodnutí vypořádal. Žalobkyně i po provedení svědecké výpovědi dle názoru žalovaného účelově navrhovala jeho opakovanou výpověď ze stále nových důvodů. Z odpovědi svědka přitom vyplynulo, že si průběh obchodní transakce již nepamatoval. Žalovaný zdůraznil, že měl při rozhodování o odvolání již za prokázané, že obchodování v posuzovaném obchodním řetězci vykazovalo takové znaky, které jsou typické pro daňové podvody, a nebyl tak důvod, aby svědek vypovídal k tomu, zda se jednalo v případě specifikovaných okolností pouze o opomenutí, či o podvod.
41. Žalovaný poukázal, že žalobkyně sama v žalobě uvedla, že „není sporu o tom, že se že se žalovaný (sic!) nacházel v řetězci, který byl zatížen podvodem na dani“. Žalovaný tak uvedl, že nechápe, proč mu tedy žalobkyně vyčítá, že existence daňového podvodu nebyla prokázána.
42. Žalovaný k námitkám žalobkyně soustředěným pod **třetím žalobním bodem** uvedl, že nesouhlasí s tvrzením, že by reklama v roce 2015 byla nesrovnatelná s reklamou v roce 2017. Z předmětů jednotlivých smluv nevyplývá, že by byl rozsah poskytovaného plnění natolik odlišný, aby odůvodňoval dvojnásobnou cenu za poskytnutí reklamy v roce 2017 oproti roku 2015, jelikož z předložených smluv dle žalovaného vyplývá, že se jednalo o téměř shodnou reklamní službu. S ohledem na skutečnost, že má žalovaný předmětné smlouvy k dispozici, přičemž z těchto je zřejmý předmět smlouvy a cena za poskytnuté plnění, tj. rozsah poskytnuté reklamy, bylo by dle jeho názoru provedení svědecké výpovědi nadbytečné.
43. K námitce pod **čtvrtým žalobním bodem**, tj. prověření obchodního partnera, společnosti SERPENT MAX žalobkyní, žalovaný zopakoval, že žalobkyně zaměňuje spolupráci R. P. (jednatele žalobkyně v rozhodné době) a P. M. (jednatele společnosti SERPENT MAX) s předchozí spoluprací dotčených společností, resp. zaměňuje fyzické osoby za právnické.
44. Co se týče námitek soustředěných pod **pátým žalobním bodem**, žalovaný setrval na svém názoru, že provedení svědeckých výpovědí by bylo nadbytečné. Výpovědi předmětných osob nemohly prokázat rozhodné skutečnosti pro posouzení toho, zda chybějící daň vznikla z důvodu podvodného jednání a zapojení žalobkyně do daňového podvodu.
45. K porovnání služeb, které společnost Incomp poskytla společnosti Emedito, se službami, které společnost SERPENT MAX poskytla žalobkyni, měl žalovaný k dispozici smlouvy o propagaci. Vzhledem k tomu, že měl žalovaný v držení důkazní prostředek prokazující předmět plnění a cenu, měl za dostatečně prokázané, že žalobkyně uzavřela Smlouvu o

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

propagaci včetně Dodatku s cenou několikanásobně navýšenou oproti ceně za stejné plnění, které uhradila společnosti Emedito.

46. Žalovaný zopakoval, že nezpochybňuje bezúplatné postoupení práv společnosti SERPENT MAX spočívající v poskytnutí reklamní služby na akci Miss Junior 2017 a pronajímání doménových jmen na portálech. Konstatoval, že nepředvolal K. K. k podání svědecké výpovědi, neboť tato osoba může podat svědectví pouze ohledně motivu svého jednání týkajícího se bezúplatného poskytnutí práv dodavateli žalobkyně, společnosti SERPENT MAX, což nebylo zpochybněno.
47. Provedení výslechu K. H. za účelem zjištění, na jaké adrese je skutečné sídlo spolku MISS JUNIOR, považoval žalovaný za nadbytečné, neboť dle jeho názoru není podstatné, kde spolek MISS JUNIOR fakticky sídlil, ale že své sídlo neuvedl v Obchodním rejstříku. Skutkový stav, ke kterému měla svědkyně vypovídat, je dle žalovaného znám.
48. Žalovaný se dále vyjádřil k námitce uvedené pod **šestým žalobním bodem**, kdy konstatoval, že není podmínkou odepření nároku na odpočet, aby byla vždy přesně stanovena konkrétní výše chybějící daně; svůj závěr podpořil odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Upřesnil, že chybějící daň byla dovozena nikoliv pouze z neuhrazení daně společností SERPENT MAX za zdaňovací období listopadu 2017 ve výši 1 239 000 Kč, ale také nadstandardními okolnostmi celé transakce, které svědčí o podvodném jednání.
49. Co se týče námitky uvedené pod **sedmým žalobním bodem**, tj. že žalovaný neprokázal zapojení žalobkyně do daňového podvodu, žalovaný uvedl, že byly zjištěny objektivní okolnosti, které ve svém komplexu vytvářejí soubor nepřímých důkazů, z něhož vyplývá, že žalobkyně mohla vědět, že je účastna podvodného jednání na dani z přidané hodnoty, ve zbytku odkázal na odůvodnění Napadeného rozhodnutí.
50. Nad rámec výše uvedeného pak žalovaný doplnil, že argumentaci žalobkyně stran nezveřejňování účetních závěrek ministrem spravedlnosti považuje za lichou. Připomněl, že pravidelné zveřejňování účetních je povinností zcela jasně stanovenou zákonem o účetnictví a je naprosto nemožné obhajovat porušení zákona tím, že to dělá také kdokoliv jiný.

## V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

51. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť žalovaný s takovým postupem souhlasil (souhlas žalobkyně soud v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumoval). Soud nenařídil jednání ani za účelem dokazování, neboť účastníci žádné důkazní návrhy nad rámec obsahu správního spisu nevznesli.
52. V projednávané věci je mezi žalobkyní a žalovaným sporné, zda v souvislosti se zdanitelným plněním přijatým žalobkyní od společnosti SERPENT MAX bylo možno odepřít žalobkyni nárok na odpočet DPH z tohoto přijatého plnění za zdaňovací období listopad 2017 z důvodu, že žalobkyně věděla, popř. vědět mohla a měla, že daná obchodní transakce je zatížena podvodným jednáním, přičemž však nepřijala taková opatření, která by její účasti na tomto podvodném jednání zabránila.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

Obsah správního spisu

53. Ze správního spisu soud zjistil následující skutečnosti relevantní z hlediska žalobních námitek uplatněných žalobkyní v podané žalobě.
54. Dne 27. 11. 2018 byla správcem daně zahájena daňová kontrola podle § 87 odst. 1 daňového řádu u daňového subjektu LEPŠÍ PRÁCE s.r.o. [žalobkyně], kdy předmětem kontroly byla daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopadu roku 2017 v rozsahu prověření oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně u přijatelných zdanitelných plnění za vymezené zdaňovací období.
55. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 31. 10. 2019, čj. 1931519/19/3308-60564-712295 soud zjistil, že správce daně dospěl k závěru o porušení ZDPH majícím vliv na daňovou povinnost. Konstatoval, že ve Smlouvě o propagaci byla cena za služby poskytované společností SERPENT MAX žalobkyni sjednána ve výši 6 500 000 Kč bez DPH, nicméně celkový součet sjednaných plateb byl ve výši 4 200 000 Kč bez DPH. Součet sjednaných plateb se tak výrazně odlišoval od celkové sjednané ceny, správce daně proto uvedl, že z předložených dokladů není zřejmá skutečná cena za poskytnutou reklamu v souvislosti s projektem Miss Junior 2017. Pochybnost dále u správce daně vzbudila skutečnost, že Smlouva o propagaci byla uzavřena dne 3. 4. 2017, přičemž projekt probíhal již od 1. 2. 2017, avšak až dne 11. 5. 2017 měla proběhnout e-mailová komunikace mezi jednatelem žalobkyně a jednatelem dodavatele, společností SERPENT MAX. Správce daně na základě předložených daňových dokladů nebyl s to dovodit rozsah předmětných plnění, např. co konkrétně bylo provedeno a jakým způsobem, jakým způsobem došlo ke stanovení ceny za fakturovaná plnění, k odsouhlasení a převzetí předmětu plnění. Konstatoval, že posuzuje nejen formální náležitosti daňových dokladů, ale rovněž skutečný stav, tj. zda došlo k přijetí zdanitelného plnění tak, jak bylo daňovými doklady deklarováno. Listinné důkazy dle jeho názoru osvědčovaly toliko formální naplnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet, což k oprávněnému uplatnění nároku na odpočet daně nestačí. Uzavřel, že na jeho straně vznikla pochybnost o tom, zda se zdanitelné plnění deklarované daňovými doklady uskutečnilo v rozsahu a ceně deklarované těmito doklady. V návaznosti na tato zjištění byla žalobkyni za zdaňovací období doměřena DPH ve výši 567 000 Kč.
56. Z protokolu správce daně ze dne 6. 11. 2019, čj. 2018341/19/3308-60564-712295 soud zjistil, že předmětného dne byla projednána zpráva o daňové kontrole čj. 1931519/19/3308-60564-712295, kdy správce daně seznal, že žalobkyně ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění žádné nové skutečnosti neuvedla ani nepředložila důkazní prostředky, které by byly s to prokázat, jaký byl konkrétní rozsah předmětných plnění a skutkový stav v kontrolovaném zdaňovacím období. Uzavřel, že tedy nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění. Dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 odst. 1 a 73 odst. 1 ZDPH.
57. Dne 25. 11. 2019 vydal správce daně dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty čj. 8744554/19/2005-52521-11099 [Dodatečný platební výměr], kterým žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty ve výši 567 000 Kč a zároveň stanovil penále ve výši 113 400 Kč.
58. Proti předmětnému dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně dne 29. 11. 2019 blanketní odvolání, které dne 30. 12. 2019 odůvodnila. Žalobkyně především argumentovala, že reklamu poskytnutou dodavatelem SERPENT MAX doložila doklady v průběhu daňové kontroly s tím, že jí náleží nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, neboť reklama byla prokazatelně poskytnuta a reklamu žalobkyně použila k ekonomické činnosti.

59. Žalovaný dne 13. 5. 2020 uložil správci daně, aby ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu doplnil podklady pro rozhodnutí, a to především ve vztahu k činnosti dodavatele žalobkyně, společnosti SERPENT MAX. Správci daně uložil, aby ověřil splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně, existenci plnění a deklarovaného dodavatele. Pro případ, že by správce daně zjistil neudržitelnost dosavadní argumentace, žalovaný konstatoval, že tento prověří i další okolnosti dodání zboží a posoudí, zda v posuzovaném případě nejsou u žalobkyně splněny podmínky pro konstatování podvodu, a provede nezbytné úkony ke zjištění stavu věci.
60. Správce daně v odvolacím řízení doplnil spisový materiál v intencích rozhodnutí žalovaného a v rámci doplnění odvolacího řízení dospěl k závěru, že byly získány důkazní prostředky, které odstraňují pochybnosti správce daně o tom, že fakticky došlo k poskytnutí předmětných plnění v deklarovaném rozsahu a ceně a že byla přijata od deklarovaného dodavatele; konstatoval, že splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně bylo žalobkyní osvědčeno. Správce daně nicméně identifikoval jednak podvodný řetězec s chybějící daní a jednak objektivní okolnosti, na základě nichž žalobkyně věděla, nebo vědět měla a mohla, že se svými obchodními transakcemi účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. Správce daně rovněž nezjistil takové skutečnosti, ze kterých by vyplývalo, že by žalobkyně přijala v rámci obchodování s poskytnutými reklamami taková opatření, kterými by zabránila své možné účasti na identifikovaném podvodu na DPH.
61. Ve vyjádření ze dne 31. 10. 2021, resp. 9. 11. 2021 žalobkyně doplnila svou argumentaci v návaznosti na zjištění učiněná v průběhu odvolacího řízení. Navrhla provedení opětovného výsledku P. M. za účelem zjištění příčiny chybějící daně a zjištění, zda má tato souvislost s odpočtem daně z přidané hodnoty žalobkyně a zda je dána souvislost s podvodným jednáním. Argumentovala, že jí není zřejmé k jakému datu a v jaké výši byla chybějící daň žalovaným vyčíslena. Dále navrhla, aby byl proveden výsledek K. K., K. H. a Ing. R. M. Co se týče srovnání poskytnutí reklamy v roce 2017 oproti roku 2015, uvedla, že plnění poskytované v roce 2015 bylo menšího rozsahu a tudíž nelze srovnávat ceny za tyto plnění.
62. Ze Smlouvy o propagaci soud zjistil, že jejím předmětem je zajištění propagace Generálního partnera v rámci projektu Miss junior 2017 za poskytnutí smlouveného finančního plnění (Projektem se v kontextu smlouvy rozumí mediální kampaň akce Miss Junior 2017), a to umístění loga na banneru s logy Partnerů v sálech v průběhu castingových kol; umístění loga na banneru s logy Partnerů v sálech v průběhu vyhlašovacího ceremoniálu semifinále Miss junior 2017 a umístění loga Partnera na webovém portále Miss junior po celou dobu trvání soutěže, jmenování partnera moderátorem závěrečného slavnostního vyhlašovacího ceremoniálu a volné vstupenky na závěrečný slavnostní vyhlašovací ceremoniál a umístění loga na banneru s logy Partnerů v sále v průběhu závěrečného vyhlašovacího ceremoniálu. Za tyto služby se žalobkyně zavázala uhradit za svou propagaci celkovou částku ve výši 6 500 000 Kč (bez DPH); dále byla stanovena splatnost sjednané odměny, a to toliko v celkové výši 4 200 000 Kč (bez DPH). Smlouva byla sjednána na dobu určitou, a to do dne 31. 12. 20107. Za žalobkyni byla smlouva uzavřena jejím jednatelem, R. P., a za společnost SERPENT MAX rovněž jejím jednatelem, P. M.
63. Z Dodatku ke Smlouvě o propagaci se podává, že předmět smlouvy byl doplněn o zajištění propagace Partnera na specifikovaných webových portálech a byla upravena splatnost sjednané odměny tak, aby odpovídala výši celkové ceny služby.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

64. Z odpovědi K. K. ze dne 31. 7. 2020 na výzvu správce daně se podává, že společnost SERPENT MAX měla jako jediná oprávnění provádět „cokoli“ na uvedených portálech společnosti LIBRE PLUS. Společnosti mezi sebou uzavřely Dohodu o užívání doménových jmen – licenční smlouvu, na základě které mohla společnost SERPENT MAX užívat domény a nesla náklady související s údržbou domén. K. K. dále doplnil, že jednatele společnosti SERPENT MAX P. M. zná léta; nepamatoval si, kdy kdo koho kontaktoval poprvé. Uzavřel, že mezi těmito společnostmi nebylo nikdy fakturováno ani placeno.
65. Z odpovědi K. H., jednatelky spolku MISS JUNIOR, ze dne 7. 8. 2020 na výzvu správce daně se podává, že tato potvrdila, že společnost SERPENT MAX byla fakticky jedním z pořadatelů akce Miss Junior 2017; dále uvedla, že předmětná společnost měla oprávnění uzavírat smlouvy na poskytnutí reklamy, nicméně ona osobně žádnou smlouvu se společností neuzavírala. Společnost SERPENT MAX zastupoval dle jí dostupných informací P. M. Závěrem uvedla, že žádné dokumenty týkající se společnosti SERPENT MAX (objednávky, daňové doklady, dodací listy, smlouvy, e-mailovou korespondenci) poskytnout správci daně nemůže, neboť ničím takovým nedisponuje. Doplnila, že jako veřejně známá osoba v čestné funkci ředitelky soutěže Miss Junior, byla pro média tváří a patronkou soutěže, starala se o soutěžící dívky, zajišťovala komunikaci s médii. Veškeré její aktivity byly bezúplatné.
66. Z protokolu o výsledku svědka P. M. ze dne 27. 8. 2020 se podává, že jako jednatel společnosti SERPENT MAX poskytoval žalobkyni na internetu reklamu, spolupráce probíhala v průběhu roku 2017. Žalobkyně společnost SERPENT MAX oslovila ve věci spolupráce propagace této firmy na internetu. V roce 2017 společnost SERPENT MAX vykonávala marketingovou činnost, sám svědek byl jedním z organizátorů akce Miss Junior 2017 a poskytoval reklamu na internetu. V roce 2017 společnost SERPENT MAX neměla žádné zaměstnance. Vedení, úplnost a správnost účetnictví společnosti SERPENT MAX zajišťoval svědek sám. Za společnost SERPENT MAX jednal pouze on, za žalobkyni jednal R. P. Svědek si nevybavil, jakým způsobem bylo žalobkyni oznámeno, že byly splněny podmínky konkrétního plnění. Cenu za plnění stanovil svědek, R. P. mu jí odsouhlasil; cena byla smluvně stanovena ve výši 50 000 Kč za jednu reklamu na jednom webovém portále. Výsledek prací byl vidět na internetu, nic konkrétního si s R. P. jako výstup nepředávali. Svědek uvedl, že pro žalobkyni zajistil, že může být reklama umístěna v rámci probíhající soutěže, reklamu na internet vkládal on, reklamu na reklamních poutačích pouze zprostředkoval a reklamu v tištěné formě realizoval někdo jiný. Svědek potvrdil, že Smlouvu o propagaci za společnost SERPENT MAX podepsal on a za žalobkyni byla podepsána R. P. Svědek uzavřel, že obchodní spolupráce mezi společnostmi již nepokračuje.

#### Posouzení žalobní argumentace

67. V posuzované věci v návaznosti na zjištění učiněná v odvolacím řízení žalovaný nezpochybňoval, že za předmětné zdaňovací období listopadu 2017 byly žalobkyní splněny formální i hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. V takovém případě s ohledem na rozhodovací praxi SDEU a Nejvyššího správního soudu v zásadě nelze odmítnout nárok na odpočet daně (srov. rozsudky Soudního dvora ve věci C-285/11, *Bonik EOOD*, a ze dne 6. 9. 2012 ve věci C-273/11, *Mecsek-Gabona* či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2016, čj. 6 Afs 271/2015 - 50, a ze dne 1. 12. 2016, čj. 9 Afs 115/2016 - 57). Výjimkou z tohoto pravidla, za které lze přiznání nároku na odpočet osobě povinné k dani odmítnout, je nicméně situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem (srov. rozsudek

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

SDEU ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Péter Dávid* (bod 41; dále jen „**Mahagében**“).

68. Podstatou předmětné věci je proto posouzení, zda žalovaný postupoval v souladu se zákonem a navazující rozhodovací praxí SDEU a Nejvyššího správního soudu, pokud odepřel žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu z důvodu jejího zapojení do daňového podvodu na DPH.
69. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 1. 2021, čj. 7 Afs 92/2020 - 26, *„[s]lamotná existence podvodného jednání však k odepření odpočtu nestačí. Nárok na tento odpočet není dotčen, jestliže v řetězci dodávek bylo jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasazeno daňovým podvodem, pokud to daňový subjekt nevěděl, nebo vědět nemohl (viz bod 45 a 49 rozsudku SDEU ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C 440/04, Axel Kittel a Recolta Recycling). Je proto nutné zkoumat existenci daňového podvodu a v případě jeho zjištění je k odepření nároku na odpočet daně nutno prokázat, že o tomto podvodu osoba povinná k dani věděla nebo vědět mohla a měla. Jestliže orgány finanční správy dospějí k závěru o zapojení daňového subjektu do podvodu, o němž věděl (či vědět měl a mohl), nelze podvodně nárokováný odpočet daně přiznat. Z pozdějších rozhodnutí pak lze odkázat např. rozsudek SDEU ze dne 28. 7. 2016 ve věci C-332/15, Giuseppe Astone: „Za těchto podmínek je boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím cílem uznaným a podporovaným směrnicí o DPH a Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že se právní subjekty nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat unijních právních norem. Vnitrostátní orgány a soudy musí odmítnout uznat nárok na odpočet daně, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem (rozsudky ze dne 6. prosince 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, body 35 až 37 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 18. prosince 2014, Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti a další, C-131/13, C-163/13 a C-164/13, EU:C:2014:2455, body 42 až 44 a citovaná judikatura)“.*
70. Nejvyšší správní soud judikaturu SDEU do své rozhodovací praxe převzal a ztotožnil se s názorem, že lze v případě zapojení do podvodného řetězce odepřít daňovému subjektu účastnícímu se tohoto podvodu na dani z přidané hodnoty nárok na odpočet daně, to však toliko za situace, že daňový subjekt o podvodu vědět mohl a měl (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 12. 2016, čj. 9 Afs 115/2016 - 57, ze dne 21. 12. 2016, čj. 6 Afs 147/2016 - 28, či ze dne 21. 1. 2021, čj. 7 Afs 92/2020 - 26).
71. Správní soudy ve své rozhodovací praxi opakovaně zdůraznily, že judikatura SDEU pojmem „podvod na DPH“ označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty; jednotný základ daně (77/388/EHS) (Úř. věst. 1977, L 145, 13. 6. 1977, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23 o dani z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014 - 60). V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky SDEU, kde termín „podvod na DPH“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora. Generální advokát Colomer ve svém stanovisku k věci *Kittel* k podvodu na DPH konstatoval, že ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představitost těch, kteří je připravují, ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH (srov. k tomu rozsudek Nejvyššího správního

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

soudu ze dne 18. . 2010, čj. 9 Afs 83/2009 - 232). V prvé řadě je tedy třeba identifikovat objektivní skutečnosti, ze kterých mimo jiné vyplývá jeden z nejdůležitějších znaků daňového podvodu, totiž porušení daňové neutrality. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je pak rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, čj. 9 Afs 94/2009 - 156).

72. Kromě objektivních okolností je pak nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu. Městský soud v Praze v tomto ohledu připomíná, že v rozsudku ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, bylo ze strany SDEU zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky SDEU ze dne 11. 5. 2006, *Federation of Technological Industries a další*, C-384/04, bod 32, a ze dne 21. 2. 2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, bod 23). Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet daně bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (srov. rozsudek ve věci *Mahagében*, bod 49).
73. Ze shora uvedených judikatorních východisek tak vyplývá, že při posouzení, zda lze daňovému subjektu odmítnout nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty, je třeba nejprve posoudit několik skutečností, které lze v zásadě rozdělit do tří okruhů. Primárně je třeba zjistit, zda k podvodu na dani skutečně došlo (1. podmínka, existence podvodu na DPH). V tomto kroku je nutné popsat jak okolnosti týkající se chybějící daně, tak okolnosti osvědčující, že chybějící daň souvisí s podvodným jednáním. Dále je třeba vyhodnotit, zda daňový subjekt věděl, nebo vědět mohl a měl, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty (2. podmínka, tzv. objektivní okolnosti). V posledním kroku je pak třeba zkoumat, zda daňový subjekt přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že jej obchodní aktivity nepovedou k účasti na podvodu (3. podmínka, přijatá opatření). Důkazní břemeno ohledně existence podvodu a objektivních okolností přitom nesou orgány finanční správy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2021, čj. 7 Afs 92/2020 - 26, či obdobně rozsudek ze dne 24. 8. 2017, čj. 1 Afs 16/2017 - 43).
74. Než soud přistoupil k vypořádání jednotlivých žalobních námitek, nemohl v této souvislosti pominout, že žalobkyně v podané žalobě v podstatě zopakovala námitky, které již v průběhu daňového řízení uplatnila ve vyjádřeních v rámci odvolacího řízení (srov. odst. 61 tohoto rozsudku), přičemž na tyto žalovaný detailně reagoval v odůvodnění Napadeného rozhodnutí. V tomto ohledu platí, že žalobkyně v tom rozsahu, v němž se v žalobě omezila na reprodukci námitek vznesených v řízení o odvolání proti Dodatečnému platebnímu výměru, aniž by náležitě reagovala na odůvodnění Napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah, uzavřel o nedůvodnosti tohoto okruhu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

námitek, značně snížila svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za ni nemohl domýšlet další argumenty. V této souvislosti je třeba podotknout, že jakkoli žalobkyni v obecné rovině nic nebrání v tom, aby v rámci žalobních bodů zopakovala své argumenty vyjádřené v průběhu řízení před finančními orgány, musí vzít v úvahu, že žalobou napadá právě rozhodnutí o odvolání, které její ve správním řízení uplatněné argumenty vypořádává, a žalobní body se musí vztahovat právě k obsahu napadeného rozhodnutí, případně k postupu žalovaného správního orgánu při vydání napadeného rozhodnutí (srov. rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, čj. 4 As 78/2012 - 125). Zdejší soud připomíná, že pokud žalobkyně v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, čj. 6 As 54/2013 - 128).

75. Za účelem logického vypořádání námitek žalobkyně soud jednotlivé žalobní body rozřadil do samostatných okruhů tak, aby obsahově odpovídaly jednotlivým podmínkám vymezeným v odst. 73 tohoto rozsudku.
76. Nejprve tak soud přistoupil k posouzení námitek žalobkyně uvedených pod **prvním, druhým a šestým žalobním bodem**, ve kterých namítala, že žalovaný chybějící daň nedostatečným způsobem identifikoval, resp. vyčíslil ji různým způsobem a k různým datům. Dále poukázala, že je třeba znát příčinu chybějící daně a až v návaznosti na zjištění této příčiny lze usoudit, zda příčinou chybějící daně bylo podvodné jednání. Sporovala rovněž závěr žalovaného o existenci objektivních okolností zakládajících podvodné jednání, kdy za účelem vysvětlení jednotlivých kritérií zjištěných žalovaným měl být dle jejího názoru opětovně vyslechnut jednatel společnosti SERPENT MAX, aby bylo zjištěno, zda byla pochybení výsledkem opomenutí, či zda byla důsledkem daňového podvodu.
77. Soud v této souvislosti připomíná a považuje pro kontext nyní posuzované věci za zásadní závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021, čj. 5 Afs 239/2020 - 46, kde kasační soud zdůraznil, že je nutno považovat za součást daňového úniku a za porušení neutrality daně z přidané hodnoty i takové jednání článků v řetězci, které neumožní kontrolu podaného daňového přiznání a tvrzené daně, neboť takové jednání rovněž brání správnému výběru daně a ve svém důsledku ohrožuje řádné fungování společného systému DPH. Odkázal přitom na dříve vyslovený závěr, že *„[d]ůsledkem daňového podvodu musí být nutně tzv. „chybějící daň“, kterýžto pojem Nejvyšší správní soud nevnímá omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit)“* (srov. rozsudek ze dne 12. 6. 2019, čj. 2 Afs 162/2018 - 52).
78. Chybějící daň přitom žalovaný zcela jednoznačně v Napadeném rozhodnutí identifikoval (v daném směru nelze přisvědčit žalobkyni, že by byla chybějící daň identifikována nedostatečně či obecně takovým způsobem, jenž by měl mít za následek zrušení Napadeného rozhodnutí). Za posuzované zdaňovací období (listopadu 2017) byla společnosti SERPENT MAX doměřena daň ve výši 1 239 000 Kč, a to z toho důvodu, že správce daně společnosti neuznal přijatá plnění od společnosti ENERGY NET, neboť společnost SERPENT MAX správci daně nepředložila daňové doklady k plnění na vstupu ani na výstupu. Účelovost takového postupu (nikoliv tedy opomenutí) správce daně dovodil v kontextu personálního propojení společností zapojených v řetězci, ve kterém byla zjištěna chybějící daň. Prvním článkem řetězce byla společnost KATHAMR PRODUCTION; tato podala přiznání k DPH

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

za listopad 2017, nicméně nevykázala v něm žádné hodnoty na vstupu ani výstupu. Společnost ENERGY NET pak v kontrolním hlášení za listopad 2017 vykázala uskutečněná plnění ve prospěch společnosti SERPENT MAX, přičemž přijatá plnění vykázala pouze od společnosti KATHAMR PRODUCTION. Výši uskutečněných plnění pak společnost ENERGY NET vykázala ve stejné hodnotě, kterou společnost SERPENT MAX zahrnula na vstupu do daňového priznání. Jednatelem všech tří společností (SERPENT MAX, KATHAMR PRODUCTION a ENERGY NET) přitom byla tatáž osoba, a to P. M. Společníkem ve všech třech společnostech pak bylo družstvo Energy Development, ve kterém byl předsedou družstva rovněž P. M.<sup>1</sup> S ohledem na nekontaktnost předmětných společností správce daně nemohl zjistit, co bylo konkrétně předmětem plnění, které společnost ENERGY NET uskutečnila ve prospěch společnosti SERPENT MAX a zda fakticky společnost KATHAMR PRODUCTION poskytla plnění společnosti ENERGY NET.

79. Zjištění učiněná žalovaným tak plně korespondují se závěry rozsudku odkazovaného žalobkyní v žalobě (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 26. 8. 2021, čj. 43 Af 46/2018 - 59). Žalovaný podvodné jednání identifikoval v řetězci personálně propojených společností, neboť nedokázal (z důvodu nespolupráce společností) ověřit, že plnění, které společnosti uvedly v daňových dokladech, se reálně uskutečnilo; učinil tedy s ohledem na veškeré okolnosti závěr o fiktivnosti deklarovaného plnění, a to toliko za účelem nárokování odpočtu daně. Se závěrem žalovaného se pak zdejší soud i se zřetelem k tomu, že žalobkyně jiná konkrétní skutková tvrzení o důvodech chybějící daně v podané žalobě neuvedla, natož aby představila jinou ucelenou a komplexní verzi skutkové reality (právě naopak – žalobkyně fakticky učinila závěr o účasti v daňovém podvodu nesporným – srov. dále), plně ztotožňuje.
80. Na tomto závěru by pak nebylo s to ničeho změnit ani opětovné provedení výslechu jednatele předmětných společností, P. M. Vzhledem k tomu, že všechny společnosti zapojené v řetězci byly pro správce daně nekontaktní a nečinily ve vztahu ke správci daně prakticky žádné kroky, nelze z ničeho rozumně usuzovat, že by dluh na dani z přidané hodnoty byl způsoben opomenutím či platební neschopností. V tomto kontextu přitom soud poukazuje na konstatování žalobkyně na str. 9 odst. 5 žaloby, kdy sama žalobkyně uvedla, že *„[n]ení sporu o tom, že žalobce se nacházel v řetězci, který byl zatížen podvodem na dani z přidané hodnoty“*. Ačkoliv tak žalobkyně argumentuje, že k narušení daňové neutrality mohlo dojít pouze v důsledku opomenutí, sama později ze závěru o existenci daňového podvodu vychází a závěr o chybějící dani v důsledku fungování řetězce zatíženého podvodem na DPH tak činí fakticky nesporným a sama tak staví svou argumentaci v uvedených žalobních bodech do jiného světla a činí tak žalobu vnitřně inkonzistentní a přednesenou argumentaci nevěrohodnou.
81. Kromě personálního propojení shora uvedených společností a fiktivních článků řetězce přitom žalovaný zcela konkrétně poukázal na další okolnosti, které svědčí závěru, že k neodvedení daně došlo v souvislosti s podvodným jednáním. Tyto jsou podrobně popsány v Napadeném rozhodnutí (viz. odst. 12 tohoto rozsudku), soud je tedy nepovažuje se zřetelem k výše připomenutým judikatorním závěrům akcentujícím význam dispoziční zásady za potřebné opětovně detailně reprodukovat a v podrobnostech na ně na tomto místě pro větší stručnost odkazuje. Ve stručnosti přitom sumarizuje, že správce daně, potažmo žalovaný

---

<sup>1</sup> Funkce předsedy družstva P. M. zanikla dne 12. 10. 2021.

zjistili (příkladmo) následující neobvyklé okolnosti: (i.) model obchodních transakcí, kdy společnosti SERPENT MAX bylo bezplatně umožněno být spolupořadatelem akce Miss Junior a uzavírat smlouvy za reklamu a provoz internetových stránek spojených se soutěží, přičemž příjmy za reklamu tak byly příjmy společnosti SERPENT MAX, která byla na rozdíl od spolku MISS JUNIOR, společnosti LIBRE PLUS a K. K. plátcem DPH; (ii.) možnost uzavírat smlouvy za reklamu byla společnosti SERPENT MAX poskytnuta bez finančního protiplnění, ačkoliv žalobkyně za propagaci platila nemalé částky, na tomto příjmu se spolek MISS JUNIOR, společnost LIBRE PLUS ani K. K. nijak nepodíleli; (iii.) obchodní spolupráce v rámci reklamní akce byla zúžena na společnosti propojené prostřednictvím osob P. M., K. H., K. K., kteří společně působili na různých pozicích v několika společnostech; (iv.) ačkoliv měla být společnost SERPENT MAX jedním z organizátorů akce Miss Junior, nebyla v žádných veřejně dostupných zdrojích takto označena; (v.) společnosti Emedito bylo společností Incomp v souvislosti se stejnou akcí poskytnuto obdobné plnění za podstatně nižší cenu; nebo skutečnost, že (vi.) propagace dalších společností (PROSPEA, a.s. či EDUTEAM s.r.o.) byla poskytnuta bezplatně či za protiplnění v podobě distribuce přihlášek

82. Žalobkyně pak těmto konkrétním zjištěním žalovaného oponovala tím, že by se k těmto skutečnostem měl vyjádřit P. M. (jako jednatel předmětných společností, dodavatel žalobkyně). Soud však v tomto ohledu musí přisvědčit žalovanému, že opakované provedení svědecké výpovědi P. M. by však na skutkovém stavu nemohlo ničeho změnit.
83. Zdejší soud opakuje, že všechny společnosti, zapojené do fiktivního řetězce řízené P. M., nespĺnily jednu nebo více povinností ve vztahu ke správci daně (nepodávaly daňová přiznání, nehradily daňové povinnosti, případně jinak nespĺnily povinnosti v rámci postupů správy daní). Společnosti nebyly pro správce daně dlouhodobě kontaktní. Společnost SERPENT MAX je přitom od 27. 11. 2018 nespolehlivým plátcem daně, registrace k DPH jí byla zrušena ke dni 10. 8. 2020 a následně jí byl dne 11. 8. 2020 označena za nespolehlivou osobu. Společnost ENERGY NET byl status nespolehlivého plátce přidělen dne 9. 4. 2019, společnosti KATHAMR PRODUCTION dne 29. 5. 2018. Registrace k dani z přidané hodnoty byla společnosti KATHAMR PRODUCTION zrušena ke dni 14. 7. 2020. Ani samotný jednatel společností, P. M., se správcem daně nespĺnival. Na předvolání správce daně k podání svědecké výpovědi nereagoval a k jednání se bez omluvy nedostavoval. K podání svědecké výpovědi se dostavil až ve chvíli, kdy byl správcem daně uplatněn institut předvedení svědka.
84. Co se tedy týče žalobkynin navrhovaného výsledku ke zjištění způsobu řízení společností SERPENT MAX, ENERGY NET a KATHAMR PRODUCTION, plateb za plnění mezi společnostmi, důvodu neplnění povinností ve vztahu ke správci daně, sídla či provozovny společnosti, důvodů nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírci a dalších skutečností (viz str. 4 žaloby), soud znovu podotýká, že jak jednotlivé společnosti, tak jejich jednatel neprojeví ve vztahu ke správci daně žádnou ochotu ke spolupráci, což je ostatně právě jeden z důvodů, na základě kterých byly neobvyklosti v obchodním řetězci shledány. Společnost SERPENT MAX přitom poté, co jí byla správcem daně doměřena daň z přidané hodnoty, se správcem daně nespĺnivala ani neprojevila snahu své daňové povinnosti zpětně dostat. Za nepravděpodobnou lze označit i úvahu žalobkyně, že by jednatel společností v rámci svědecké výpovědi a vysvětlení smyslu personálního propojení společností sdělil, že cílem personálního propojení bylo účelové vytvoření článků sledující podvodné jednání. Z provedeného výsledku ostatně také vyplynulo, jak správně uzavřel žalovaný v odůvodnění

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

Napadeného rozhodnutí, že si svědek průběh obchodní transakce již nepamatuje, jeho odpovědi na konkrétní dotazy byly obecné; tato okolnost přitom ve spojení s dalšími zjištěními žalovaného legitimně vedla k závěru o nadbytečnosti opakovaného výslechu této osoby.

85. Na základě výše uvedených okolností tak zdejší soud nemá pochybnosti o tom, že na základě skutečností zjištěných žalovaným lze v posuzované věci konstatovat existenci daňového podvodu, tj. naplnění první podmínky nutné k možnosti odmítnutí nároku na odpočet daně žalobkyni pro její zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty. Žalovaný (potažmo správce daně) srozumitelně a přehledně popsal, jaké okolnosti vyhodnotil jako neobvyklé, přičemž tato zjištění mají oporu ve spisovém materiálu. Žalovaný rovněž chybějící daň řádně identifikoval a zcela odpovídajícím způsobem vypořádal argumentaci žalobkyně uplatněnou v odvolacím řízení. Jeho závěry mají oporu v obsahu správního spisu i ustálených judikatorních východiscích, včetně právního názoru vyjádřeného v připomínaném rozsudku kasačního soudu ze dne 19. 11. 2021, čj. 5 Afs 239/2020 - 46.
86. Soud se tedy ztotožnil se závěrem žalovaného, že v předmětném obchodním řetězci došlo z důvodu podvodného jednání k narušení neutrality daně, když společnost SERPENT MAX předmětná plnění sice zahrnula do přiznání k DPH na výstupu v posuzovaném zdaňovacím období, přičemž na vstupu zahrnula přijatá plnění od nekontaktní společnosti ENERGY NET, a výslednou daňovou povinnost vyplývající z daňového přiznání sice uhradila, avšak následně doměřenou daňovou povinnost vyplývající z neprokázaných přijatých plnění od personálně propojené společnosti, kterými snižovala výslednou daň z uskutečněných plnění pro žalobkyni, neuhradila, přičemž svým jednáním fakticky neumožnila kontrolu podaného daňového přiznání a tvrzené daně, a zabránila tak správnému výběru daně a narušila tak řádné fungování společného systému DPH. Žalovaný přitom podle přesvědčení soudu nezatížil Napadené rozhodnutí vadou, pokud na daném skutkovém půdorysu dále nedoplňoval svá skutková zjištění a neprovedl opakovaný výslech navrhovaného svědka a uzavřel, že první podmínka odepření nároku na odpočet z důvodu zaviněné účasti na daňovém podvodu byla v posuzované věci splněna.
87. Soud proto dospěl k závěru, že námitky uplatněné žalobkyní pod prvním, druhým a šestým žalobním bodem nejsou důvodné.
88. Soud dále přistoupil k posouzení námítka uvedené pod **pátým žalobním bodem**, která na předchozí okruh námitek navazuje, a to že žalobkyni žalovaný zkrátil na právu prokázat rozhodné skutečnosti tím, že neprovedl výslech jí navrhovaných svědků (Ing. R. M., K. K. a K. H.).
89. Co se týče výslechu K. H. a K. K., žalobkyně tyto navrhovala vyslechnout, aby ozřejmili, z jakých důvodů poskytl společnosti SERPENT MAX bez finančního protiplnění možnost uzavírat smlouvy za reklamu a provozovat internetové stránky. Žalovaný považoval provedení předmětných výslechů za nadbytečné, neboť jakákoliv zjištění by na skutkovém půdorysu věci nemohla ničeho změnit.
90. S odůvodněním žalovaného se přitom zdejší soud plně ztotožňuje. Žalobkyně nijak nekonkretizovala, jaké dopady by předmětné zjištění (tj. „smysluplnost podnikatelského chování“) mohly mít na posuzovanou věc. K. H. i K. K. se v průběhu odvolacího řízení na výzvu správce daně písemně vyjádřili, přičemž shodně uvedli, že žádné finanční plnění mezi společnostmi neprobíhalo. K. K. uvedl, že společnost SERPENT MAX měla oprávnění poskytovat reklamní služby na webových doménách soutěže Miss Junior, K. H. pak

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

potvrdila, že společnost měla oprávnění poskytovat reklamu během soutěže Miss Junior. Žádné bližší okolnosti ani jeden z nich neuvedl, přičemž K. H. doplnila, že svou roli brala toliko jako reprezentativní.

91. Rovněž zjištění, na jaké adrese je skutečné sídlo spolku MISS JUNIOR, by na posouzení předmětné věci nemohlo mít relevantní dopad; skutečnost, že spolek MISS JUNIOR sídlí na „virtuální adrese“, byla žalovaným spolehlivě prokázána, výslech K. H. by v tomto ohledu byl, jak shledal žalovaný, nadbytečný (soud přitom na tomto místě podotýká, že daná okolnost nebyla podle obsahu správního spisu zjevně klíčovým a zásadním důvodem pro odepření nároku na odpočet, nýbrž byla žalovaným zmíněna pro úplnost v rámci identifikace relevantních zjištění).
92. Pokud tak žalobkyně tvrdila, že provedení svědeckých výpovědí K. K. a K. H. bylo důležité, neboť mohlo vést ke zjištění, zda popsána pochybení byla důsledkem daňového podvodu, nebo opomenutím, soud nemůže stou to námitkou žalobkyně souhlasit. Žalovaný nespороval, že spolek MISS JUNIOR, společnost LIBRE PLUS a K. K. společností SERPENT MAX umožnili poskytovat reklamu v rámci akce Miss Junior 2017 bez finančního protiplnění (ostatně jedná se o jednu z okolností, ve které spočívá neobvyklost celého obchodního řetězce), avšak nelze usoudit, že by ani případné dodatečné odůvodnění tohoto kroku mohlo mít na daném skutkovém půdorysu a s přihlédnutím k dalším skutkovým poznatkům finančních orgánů se zřetelem k dříve vysloveným závěrům k předchozím žalobním bodům vliv na závěr o podvodném jednání za účelem získání daňové výhody.
93. Nad rámec výše uvedeného soud doplňuje, že pokud žalobkyně žalovanému vyčítá, že poukazoval na neobvyklosti a tyto neobvyklosti přičítal existenci daňového podvodu, aniž by zkoumal, proč vznikly a zda skutečně vznikly z příčiny daňového podvodu, přičemž výslovně zmiňuje, že neobvyklosti mohla vyvrátit výpověď K. K. ke smysluplnosti bezúplatného poskytnutí reklamní služby společností SERPENT MAX (a případně informace, zda společnost SERPENT MAX měla internetové stránky na internetových stránkách Miss Junior), nejedná se o styčné (natož jediné) důvody, na kterých žalovaný svůj závěr postavil. Nestandardní okolnosti spočívají (jak žalovaný uvedl) v celé řadě faktorů, které je třeba vnímat ve vzájemných souvislostech. Společností SERPENT MAX byl reklamní prostor poskytnut bezúplatně personálně propojenými subjekty, přičemž tyto (společnosti LIBRE PLUS, MISS JUNIOR a osoba K. K.) nebyli plátcí DPH, bylo tak vyloučeno uplatnění DPH na vstupu společností SERPENT MAX. Daň z přidané hodnoty na vstupu pak společnost SERPENT MAX uplatnila výhradně z plnění od personálně propojené společnosti ENERGY NET, kdy k tomuto plnění ani jedna ze společností neposkytla správci daně žádné podklady. Následně společnost SERPENT MAX prodala bezúplatně nabyté plnění spočívající v reklamních službách žalobkyni, a to za relativně vysokou celkovou částku 6 500 000 Kč (aniž by cenotvorba této částky byla jakkoliv doložena), přičemž tato částka byla ve značném nepoměru s podmínkami, za kterých byla propagace na akci Miss Junior umožněna ostatním subjektům. Daňovou povinnost vyplývající z uskutečněných plnění pro žalobkyni pak společnost SERPENT MAX ponížila o neprokázaná (fiktivní) plnění na vstupu od personálně propojené společnosti ENERGY NET. Následně doměřenou daňovou povinnost ve výši 1 239 000 Kč do státního rozpočtu společnost SERPENT MAX neodvedla. V kontextu všech těchto okolností pak zdejší soud nemá pochybnosti, že v posuzovaném případě došlo k narušení neutrality daně, a to v důsledku podvodu na dani z přidané hodnoty, přičemž z uvedeného lze jednoznačně

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

seznat, že chybějící daň a žalobkyní nárokováný odpočet na dani z přidané hodnoty na vstupu spolu přímo souvisí.

94. Provedením výslechu Ing. R. M., jednatele společnosti Incomp, by pak dle žalobkyně měl být prokázán rozsah reklamy poskytnuté společnosti Emedito. Rozsah reklamy by následně mohl být porovnán s rozsahem reklamy poskytnutým žalobkyni, a pokud by byl menší, ukázal by se závěr žalovaného o několikanásobně navýšené ceně lichým.
95. Žalovaný se vypořádal i s touto námitkou žalobkyně, když uvedl, že při stanovení rozsahu plnění a srovnání cen vycházel z předmětné smluvní dokumentace, přičemž obsah smluv v Napadeném rozhodnutí detailně porovnal (srov. odst. 97 Napadeného rozhodnutí).
96. I tyto závěry žalovaného co do nadbytečnosti provedení svědeckého výslechu Ing. R. M. přitom soud plně sdílí.
97. Soud přitom upozorňuje, že každému řádnému důkaznímu návrhu (výslech účastníka či svědka nevyjímaje) musí předcházet skutkové tvrzení, k jehož prokázání tento návrh směřuje. Teprve na základě takového tvrzení je totiž správní orgán objektivně schopen v intencích příslušného procesního předpisu posoudit, zda jde o důkazní návrh potřebný ke zjištění skutkového stavu věci, nebo tomu tak není. Nelze přitom aprobovat takovou procesní taktiku účastníků řízení, kdy tito učiní důkazní návrh výslechem svědků bez konkrétních skutkových tvrzení, která mají být prokazována, s tím, že příslušné skutečnosti vyplynou až z provedeného výslechu. Vyžadovat po správních orgánech provedení takových důkazních prostředků navrhovaných z iniciativy účastníků řízení by totiž mohlo znamenat nutit správní orgány rezignovat na jakoukoli snahu o racionalitu správního řízení a procesní efektivitu vůbec. Důkazní prostředek má být navržen k prokázání konkrétních skutkových tvrzení; v tomto případě tak bylo úkolem žalobkyně, aby specifikovala, jaká skutková tvrzení mají být předmětnými výslechy prokazována.
98. Soud tak nemohl s ohledem na právě uvedené odhlédnout od toho, že žalobkyně sice požaduje provedení výslechu jednatele společnosti Incomp za účelem specifikování rozsahu poskytnuté reklamy, nicméně sama v tomto ohledu žádná relevantní skutková vyjádření nepřináší, natož aby vnesla konkrétní skutkové tvrzení v daném směru, jež by bylo s to zpochybnit skutkové závěry žalovaného, s nimiž byla v rámci odvolacího řízení řádně seznámena.
99. Žalobkyně v průběhu řízení před finančními orgány nedoložila žádné dokumenty, které by cenotvorbu plnění poskytnutého jí společností SERPENT MAX doložily (k tomu viz níže). Pokud tedy sama žalobkyně není schopna předložit důkazy, které by osvědčovaly rozsah poskytnutého plnění (a s tím související tvorbu ceny), nelze očekávat, že by obdobný postup měl být aplikován u společnosti Incomp (potažmo společnosti Emedito). Žalobkyně netvrdila (natož aby dokládala), v čem se rozsah plnění poskytnutý společností Emedito lišil od jí poskytnutého plnění. Žalovaný oproti tomu svůj závěr přezkoumatelným a přesvědčivým způsobem, majícím oporu ve spisovém materiálu, zdůvodnil.
100. V posuzované věci tak žalovaný dle názoru Městského soudu v Praze provedl dokazování v dostatečném rozsahu. Zdejší soud proto dospěl k závěru, že ani námitky žalobkyně subsumované pod pátým žalobním bodem nejsou důvodné.
101. Dále se soud zabýval námitkami, kterými žalobkyně činila sporným naplnění druhé podmínky, a to existence objektivních okolností, na základě kterých žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně mohla vědět, že se svým plněním účastní podvodného jednání. Tyto

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

námítky žalobkyně soustředila pod **třetím, čtvrtým** a **sedmým** žalobním bodem, když namítala nesprávnost postupu žalovaného spočívajícího v porovnání cen za reklamu poskytnutou v rámci soutěže Miss Junior v letech 2015 a 2017. Nesouhlasila rovněž se závěrem žalovaného, že si pro obchodování zvolila dlouhodoběji neprovozeného obchodního partnera (společnost SERPENT MAX). V obecné rovině pak argumentovala, že žalovaný nijak neprokázal účast žalobkyně na tvrzeném daňovém podvodu, resp. neuvedl, v čem mělo zapojení žalobkyně spočívat.

102. Předně soud předesílá, že dne 19. 1. 2017 byla schválena přeměna – rozdělení ve formě odštěpení sloučením, kdy rozdělovanou společností byla t.č. společnost LEPŠÍ PRÁCE s.r.o., IČO: 26409259 [brigadnici.com] a nástupnickou společností t.č. společnost Brigádníci s.r.o., IČO: 29096481 [žalobkyně]. S účinností ke dni zápisu do obchodního rejstříku došlo ke změně zakladatelské listiny nástupnické společnosti tak, že obchodní firma nadále zněla LEPŠÍ PRÁCE s.r.o. [žalobkyně].
103. Žalovaný v rámci hodnocení druhého kritéria jako jednu z objektivních okolností uvedl skutečnost, že cena za přijaté plnění žalobkyní byla nadhodnocená, na což usuzoval mj. z důvodu, že v roce 2015 pořídila obdobnou službu společnost brigadnici.com za cenu o polovinu nižší. Za podstatné žalovaný označil, že jednatelem společnosti brigadnici.com byl v předmětném období R. P., tj. tatáž osoba, která byla jednatelem žalobkyně a která podepsala Smlouvu o propagaci včetně Dodatku. Smlouvu o propagaci v rámci akce Miss Junior 2015 podepsal na základě zplnomocnění K. K., který byl v období od 6. 12. 2010 do 5. 1. 2017 jednatelem žalobkyně. Na základě těchto skutečností žalovaný uzavřel, že žalobkyně měla povědomí o ceně za propagaci na akci Miss Junior. V roce 2015 přitom cena za totožné plnění byla ve výši 3 000 000 Kč (bez DPH); v roce 2017 se pak jednalo o částku ve výši 6 500 000 Kč (bez DPH).
104. Žalobkyně v reakci na závěr žalovaného pouze uvedla, že reklama provedená v roce 2015 nebyla svým rozsahem srovnatelná s rozsahem reklamy provedené v roce 2017. Rozsah reklamy měl být dosvědčen svědkem P. M., který v roce byl v letech 2015 i 2017 jednatelem společností, které plnění poskytly (tj. společností AGRESSO MARKETING, resp. SERPENT MAX). Žalobkyně přitom zdůraznila, že její jednatel vycházel z ceny za reklamu v roce 2015 a vzhledem k vyššímu rozsahu reklamy v roce 2017 usoudil na důvodnosti vyšší ceny.
105. V kontextu této žalobní námítky žalobkyně soud připomíná, že se může věnovat žalobkyní uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vznesla (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015 - 31). Jak soud zdůraznil výše, pokud žalobkyně v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán.
106. Žalovaný zcela přezkoumatelným a jednoznačným způsobem vymezil, v čem spočívalo reklamní plnění pro společnost brigadnici.com a proč je považuje za obsahově obdobné plnění poskytnutému žalobkyni v roce 2017. Žalobkyně v podané žalobě sice v obecné rovině poukazovala na rozdíl v plnění mezi jednotlivými lety, když do svého podání zahrнула čl. II. (Předmět smlouvy) obou smluv o propagaci, na kterých ilustrovala rozdíl v plnění spočívající především v tom, že součástí reklamy poskytnuté v roce 2017 byla rovněž bannerová kampaň a žalobkyně nebyla jen partnerem akce, ale generálním

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

partnerem. V odst. 99 Napadeného rozhodnutí žalovaný nicméně detailně popsal obsah jednotlivých smluv, přičemž neopomněl poukázat na to, že ve Smlouvě o propagaci ze dne 15. 1. 2015 je oproti Smlouvě o propagaci včetně Dodatku uvedeno, že společnost bude propagována v dalších médiích (noviny, internet, časopisy, primárně na portálech novinky.cz, super.cz, missjunior.eu, iprima.cz a další) a tedy rozsahem se jedná o plnění obdobné propagaci žalobkyně v rámci pěti webových portálů.

107. Žalobkyně pak namísto toho, aby v reakci na odůvodnění žalovaného uvedla konkrétní skutečnosti na podporu svých tvrzení o důvodnosti výše ceny za plnění poskytnuté žalobkyni v roce 2017, přešla bez dalšího argumentaci z odvolacího řízení a toliko namítala, že žalovaný neprovedl důkaz (opakovaný výslech svědka P. M.), kterým by mohlo dojít dle jejího názoru k odlišným skutkovým zjištěním, resp. k vysvětlení rozdílu v rozsahu reklamních plnění a s tím souvisejícího rozdílu ve výši ceny. Jak již bylo uvedeno výše, jednatel společnosti SERPENT MAX P. M. se správcem daně, resp. žalovaným nespolupracoval a v rámci své svědecké výpovědi žádné konkrétní skutečnosti s odůvodněním, že se jedná o delší časový odstup, neuváděl. Vzhledem k tomu, že žalobkyně nepředložila žádné důkazy a koneckonců ani netvrdila žádné konkrétní relevantní skutečnosti, kterými by zpochybňovala závěry učiněné žalovaným co do nadhodnocené ceny za poskytnutou reklamu, neshledal soud v postupu žalovaného žádné pochybení.
108. Žalobkyně dále nesouhlasila se závěrem žalovaného, že si pro obchodní spolupráci zvolila dlouhodoběji neproověřeného obchodního partnera. Poukazovala na to, že její jednatel R. P. v době, kdy byl jednatelem společnosti brigadnici.com, spolupracoval s P. M. v roce 2015. K tomu, jakým způsobem se společnost SERPENT MAX prezentovala, měl být dle žalobkyně vyslechnut právě P. M., aby bylo vyjasněno, kde měla společnost internetové stránky k prezentování svojí činnosti. Tento měl dále dosvědčit, kde se mohla společnost SERPENT MAX kontaktovat se svými obchodními partnery a jak vysvětlila žalobkyni kalkulaci ceny za bannerovou kampaň a za reklamu na akci Miss Junior 2017.
109. Soud především poznamenává, že i s tímto okruhem námitek se žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí již dostatečně vypořádal (srovnej odst. 101 a 102 Napadeného rozhodnutí).
110. Pokud žalobkyně v kontextu otázky prověření obchodního partnera argumentuje předchozí spoluprací mezi osobami R. P. a P. M. (v postavení jednatelů společností brigadnici.com, resp. AGRESSO MARKETING), souhlasí soud se žalovaným, že nelze zaměňovat spolupráci totožných fyzických osob se spoluprací totožných obchodních společností. V tomto ohledu zůstává příhodná argumentace žalovaného (srov. odst. 15 tohoto rozsudku), tj. že předmětem činnosti společnosti SERPENT MAX nebyla reklamní činnost, společnost sídlila na virtuální adrese, svoji činnost nikde aktivně neprezentovala, tedy jakoukoliv etablovanost (nebo případně alespoň zkušenost), na základě které by žalobkyně mohla dospět k závěru o vhodnosti poskytování reklamního plnění touto společností v řádech milionů korun, nelze dovodit. Pokud si žalobkyně společnost SERPENT MAX vybrala za obchodního partnera na základě osobní známosti jejího jednatele, tento postup ještě bez dalšího nemůže svědčit pro závěr o tom, že žalobkyně vyhověla požadavkům na prověření společnosti pro účely obchodní spolupráce. Takový postup totiž také může stejně tak svědčit pro závěr, že žalobkyně společnost SERPENT MAX nijak neproověřovala a ke spolupráci přistoupila, třeba i zcela úmyslně bez vyhodnocení jakýchkoli objektivních kritérií, resp. se zohledněním takových hledisek, ve vztahu k nimž žalobkyni objektivní právo nechrání (právě naopak).

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

111. Co se týče opakované námitky žalobkyně, že k vysvětlení rozhodných skutečností (internetové stránky, kalkulace ceny) měl být opakovaně vyslechnut jednatel společnosti SERPENT MAX P. M., soud opětovně s poukazem na shora uvedené s tím úzce související závěry připomíná, že žalobkyně v tomto ohledu žádné skutečnosti sama netvrdí. Vzhledem k tomu, že žalobkyně byla obchodním partnerem společnosti SERPENT MAX a uzavřela s ní Smlouvu o propagaci včetně Dodatku, měla by těmito informacemi alespoň do určité míry disponovat také. Žalobkyně nicméně neuvádí, jakým způsobem (a zda) si ověřovala, že obchodní spolupráce se společností SERPENT MAX spočívající v poskytování reklamy byla pro žalobkyni přínosná. Vzhledem k tomu, že žalobkyně ve vztahu k prezentaci obchodní činnosti společnosti SERPENT MAX nebo cenotvorby za poskytnuté plnění sama nic neuváděla a požadovala bez dalšího za tímto účelem provést výslech jednatele společnosti SERPENT MAX, soud nemůže než s odkazem na shora uvedené závěry přisvědčit argumentaci žalovaného, že žalobkyně před navázáním spolupráce se společností SERPENT MAX blíže neprověřovala.
112. Stran požadavku žalobkyně na prověření, kde měla společnost SERPENT MAX v roce 2017 internetové schránky, i s touto se žalovaný dle názoru zdejšího soudu v dostatečné míře vypořádal (srov. odst. 51 Napadeného rozhodnutí), a to za zohlednění žalobkyní předloženého zdrojového kódu z e-mailové schránky [obchod@serpmax.cz](mailto:obchod@serpmax.cz) (srov. odst. 102 Napadeného rozhodnutí). Vzhledem k tomu, že žalobkyně v žalobě toliko konstatovala, že žalovanému zdrojový kód v tomto kontextu předložila, přičemž žalovaný se s tímto podkladem vypořádal, na což žalobkyně argumentačně nijak nerefletovala, soud se touto okolností dále nezabýval a pro úplnost tak pouze přisvědčuje závěru žalovaného, že se nejedná o skutečnost, která by byla s to na skutkovém stavu něčeho změnit.
113. Závěrem pak k dílčí námitce žalobkyně, že žalovaný nijak neprokázal účast žalobkyně na tvrzeném daňovém podvodu, konstatuje, že tato rovněž není důvodná. Jak správně uvedl žalovaný, pokud je vzhledem k objektivním okolnostem prokázáno, že dodání, jež je zatíženo podvodem na dani z přidané hodnoty, je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která mohla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, lze takové osobě odmítnout přiznat nárok na odpočet daně. Vědomost žalobkyně je přitom třeba posoudit podle objektivních okolností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2017, čj. 1 Afs 16/2017 - 43).
114. To, že žalobkyně věděla (resp. vědět mohla či měla), že je účastna podvodného jednání na dani z přidané hodnoty, pak vyplývá ze skutečností konstatovaných na str. 20 – 22 Napadeného rozhodnutí, které soud výše v části II. tohoto rozsudku sumarizoval a na které pro větší stručnost odkazuje. Nestandardnosti v celém obchodním řetězci je přitom třeba v souladu s judikatorní praxí hodnotit v souhrnu a nikoliv jednotlivě a izolovaně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021, čj. 5 Afs 239/2020 - 46 či ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014 - 60). Okolnosti, na základě kterých soud dospěl k závěru, že existence podvodného jednání na dani z přidané hodnoty byla v posuzované věci jednoznačně prokázána, soud rekapituloval v odst. 93 tohoto rozsudku, na který na tomto místě pro větší stručnost odkazuje. Z hlediska posouzení, zda žalobkyně věděla (či vědět mohla), že je součástí takového obchodního řetězce, se z pohledu soudu klíčovými okolnostmi jeví, že (1) žalobkyně navázala obchodní spolupráci se společností SERPENT MAX v oblasti reklamní činnosti, ve které tato společnost neměla žádné dohledatelné reference a která tuto činnost ostatně neměla uvedenou jako předmět podnikání v obchodním rejstříku; (2) výše ceny, kterou žalobkyně se společností SERPENT MAX za

reklamní služby sjednala, nebyla zanedbatelná, přesto nelze seznat, na základě jakých kritérií byla cena stanovena, přičemž (3) s ohledem na předchozí obchodní spolupráci jednatelů žalobkyně a společnosti SERPENT MAX, měla žalobkyně povědomí o tom, že za téměř shodné plnění na totožné akci byla sjednaná cena o více než polovinu nižší, tedy (4) přístup žalobkyně k obchodní spolupráci postrádal vyhodnocení jakékoliv ekonomické racionality předmětného obchodu, což u obchodní společnosti založené za účelem zisku nelze považovat za standardní chování.

115. Žalobkyně rovněž neuváděla žádné skutečnosti, na základě kterých by bylo lze dovodit, že provedení reklamních služeb (propagace) poptávala i po jiných společnostech, či si za tímto účelem dělala jakýkoliv průzkum trhu, na základě kterého vyhodnotila, že obchodní spolupráce se společností SERPENT MAX je pro ni vhodným obchodním rozhodnutím. Co se týče samotného předmětu plnění, žalobkyně nedokázala doložit, jakým způsobem byla tvořena cena za propagaci na akci Miss Junior 2017, tj. proč byla výše odměny sjednána v předmětné výši, byť se jednalo v součtu o vysokou částku 6 500 000 Kč. V porovnání s cenou za obdobné plnění (na téže akci, v téměř totožném rozsahu, o 2 roky dříve), žalobkyně za službu zaplatila dvojnásobnou cenu, přičemž důvody takového postupu žalobkyně přesvědčivě nevysvětlila. Soud proto zastává názor, že obchodní spolupráce mezi žalobkyní a jejím dodavatelem, společností SERPENT MAX, se v projednávané věci se vyznačuje řadou nestandardností, jež ve svém souhrnu svědčí závěru, že žalobkyně věděla, nebo přinejmenším mohla vědět, že se účastní daňového podvodu.
116. Jak je uvedeno výše, žalobkyně navázala spolupráci se společností SERPENT MAX v oblasti reklamy, aniž by tato společnost v uvedeném odvětví prokazatelně měla předchozí zkušenosti, přičemž k této spolupráci přistoupila, přestože společnost tuto svou činnost nijak neprezentovala a žalobkyně tedy neměla žádné indicie, na základě kterých by společnost mohla vyhodnotit jako vhodného obchodního partnera. Pochyby pak v žalobkyni nevyvolala ani skutečnost, že společnost SERPENT MAX neplnila své povinnosti vyplývající ze zákona o účetnictví, a přestože společnost SERPENT MAX vznikla v roce 2011, nebyla ve Sbírce listin založena žádná informace o její podnikatelské činnosti. Kasační soud v této souvislosti konstatoval, že ačkoliv „*nezveřejňování účetních závěrek ve sbírce listin obchodního rejstříku není v českém právním prostředí ničím výjimečným a že virtuální sídlo (či absence webových stránek) samo o sobě nesvědčí o podvodném charakteru transakcí, tyto okolnosti měly ve spojení s dalšími nestandardními proky zkoumaných obchodních transakcí ve stěžovateli vzbudit pochybnosti o legitimitě jím realizovaných obchodů*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2021, čj. 7 Afs 92/2020 - 26). Nelze přitom přisvědčit argumentaci žalobkyně, že nezveřejňování účetních závěrek je „běžný jev“ s tím, účetní závěrky nezveřejňují ani společnosti vlastněné ministrem spravedlnosti; pravidelné zveřejňování účetních je povinností stanovenou zákonem o účetnictví, neplnění takové povinnosti jinou osobou na uvedeném závěru i ve světle právě citovaných úvah kasačního soudu ničeho nemění.
117. V návaznosti na výše uvedené tak soud shledal námitky žalobkyně subsumované pod těmito žalobními body rovněž nedůvodnými. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí podrobně popsal, z jakých důvodů lze učinit závěr, že žalobkyně o své účasti na daňovém podvodu mohla (a měla) vědět, tyto závěry mají podle přesvědčení soudu náležitou oporu v obsahu správního spisu, přičemž žalobkyně závěry žalovaného vyvrátit nedokázala.
118. Pro úplnost soud dodává, že ke třetímu okruhu, který je třeba zkoumat, aby mohl být daňovému subjektu odmítnut nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

podvodného řetězce, tj. že žalobkyně nepřijala veškerá opatření, která od ní mohla být rozumně vyžadována, aby zajistila, že její obchodní aktivity nepovedou k účasti na podvodu, žalobkyně žádné námitky nevznášela.

## VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

119. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
120. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 31. května 2022

**Mgr. Martin Lachmann v. r.**  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

