



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Schneeweise a Jana Kratochvíla v právní věci

žalobkyně: **Food & Friends s.r.o.**, IČO: 247 25 609
se sídlem Nad Okrouhlíkem 8, Praha 8
zastoupená advokátkou JUDr. Annou Borodini
se sídlem Václavské náměstí 64, Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č.j. 16187/21/
5300-21441-705341,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se žalobou domáhala přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým byla zamítnuta její odvolání a současně byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) ze dne 4. 5. 2020, č.j. 3326281/20/2008-52524-110680, č.j. 3327117/20/2008-52524-110680, č.j. 3327215/20/2008-52524-110680, č.j. 3327330/20/2008-52524-110680, č.j. 3327409/20/2008-52524-110680, č.j. 3327538/20/2008-52524-110680, č.j. 3327608/20/2008-52524-110680, č.j. 3327761/20/2008-52524-110680, č.j. 3327865/20/2008-52524-110680, č.j. 3328023/20/2008-52524-110680, č.j. 3328086/20/2008-52524-110680, č.j. 3328217/20/2008-52524-110680, č.j. 3328284/20/2008-52524-110680, č.j. 3328477/20/2008-52524-110680, č.j. 3328628/20/2008-52524-110680, č.j. 3328717/20/2008-52524-110680, č.j. Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

3328832/20/2008-52524-110680 a č.j. 3328936/20/2008-52524-110680 (dále jen „**dodatečné platební výměry**“), kterými byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“) za zdaňovací období červenec – prosinec 2015, březen – prosinec 2016 a únor – březen 2017 (dále jen „**předmětná zdaňovací období**“) v celkové výši 2 261 517 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně v celkové výši 452 303 Kč. V žalobě žalobkyně navrhovala zrušení jak napadeného rozhodnutí, tak platebních výměrů.

2. Dle odůvodnění napadeného rozhodnutí byla daňová kontrola u žalobkyně zahájena v rozsahu přijatých a uskutečněných reklamních plnění za předmětná zdaňovací období ve vztahu ke spolupráci žalobkyně a společnosti Agentura HERA, s.r.o. (dále jen „**Agentura HERA**“). Reklamní prezentace žalobkyně na uskutečněných akcích sice byla prokázána, avšak žalobkyně byla součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH, o čemž mohla a měla vědět. Na základě zprávy o daňové kontrole ze dne 30. 3. 2020, č.j. 534267/20/2712-60562-606356 (dále jen „**zpráva o daňové kontrole**“) vydal správce daně dodatečné platební výměry, které žalobkyně napadla odvoláním. Žalovaný shrnul odvolací námítky žalobkyně a konstatoval, že meritum věci spočívá na posouzení, zda byla plnění přijatá žalobkyní do Agentury HERA zasažena podvodem na DPH a zda byly splněny podmínky pro nepřiznání nároku na odpočet z těchto plnění.
3. Žalobkyně obchoduje s čerstvými, mraženými a trvanlivými produkty, které dodává do restaurací a hotelů. Jejimi jednateli byli v předmětných zdaňovacích obdobích M. H. a P. K. Žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH ve výši 2 261 517 Kč z přijatých zdanitelných plnění od Agentury HERA, jejichž předmětem byla reklamní prezentace na kulturních a společenských akcích. Členy statutárního orgánu Agentury HERA byli v předmětných zdanitelných obdobích M. H. a M. R. Žalobkyně při zahájení daňové kontroly uvedla, že za ni jednájí oba jednatelé a Agentura HERA pro ni zajišťovala propagaci prostřednictvím M. H. Správci daně vznikly pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet DPH, načež vydal dne 21. 9. 2017 výzvu k předložení důkazních prostředků a prokázání skutečností č.j. 1666978/17/2712-60050-606356. Na tu žalobkyně reagovala podáním z 19. 10. 2017. Správce daně v rámci vyhledávací činnosti oslovil pořadatele jednotlivých akcí a zhlédl videodokumentaci, načež dospěl k závěru, že na nich byla prezentace žalobkyně viditelná. Hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet DPH byly splněny.
4. Následně se žalovaný zabýval existencí podvodu na DPH. Správce daně identifikoval obchodní řetězce, v nichž žalobkyně figurovala v roli brokera. Přímý dodavatel žalobkyně, Agentura HERA, figurovala v roli buffera. Obchodní řetězce byly tvořeny Agenturou HERA na pozici dodavatele žalobkyně a na pozicích subdodavatelů společnostmi Concept&Vision s.r.o. (dále jen „**Concept&Vision**“), HEPYSTAV s.r.o. (dále jen „**HEPYSTAV**“), STONE výroba a produkce s.r.o. (dále jen „**STONE**“) a Weberberger AUTO (dále jen „**Weberberger AUTO**“). Agentura HERA byla od 20. 8. 2017 nespolehlivým plátcem. Na základě daňové kontroly u Agentury HERA získal správce daně daňové doklady, na nichž byl vágně uveden předmět plnění (např. reklamní prezentace) a M. R. v daňovém řízení uvedl, že dodavatele předmětných plnění nezná, a není mu známo, o jaká plnění šlo. Úhrady v řetězci probíhaly v některých případech v hotovosti, ač se šlo o statisícové částky. Agentura HERA pochybnosti správce daně neodstranila a nárok na odpočet DPH jí byl odepřen. Předpokládaná daňová povinnost byla částečně vymožena na základě zajišťovacích příkazů, avšak nedoplatek zůstal ve výši desítek miliónů korun.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

5. Dodavatel Agentury HERA společnost HEPYSTAV byla nespolehlivým plátcem, nespolehlivou osobou a byla jí zrušena registrace k DPH. Z trestního spisu bylo zjištěno, že M. H. (jednatel HEPYSTAV od 27. 2. 2015 do 15. 6. 2016) v trestním řízení vypověděl, že HEPYSTAV ani Agenturu HERA nezná a na smlouvě o převodu podílu někdo napodobil jeho podpis. Vůbec nevěděl, že byl jednatelem. R. Š. (jednatel HEPYSTAV od 15. 6. 2016 do 19. 2. 2017) vypověděl, že se živil čištěním aut na myčce a někdo mu nabídl, aby na sebe napsal firmu. Jednou nebo dvakrát také vybral cca 400 000 Kč v hotovosti, které předal panu L. V lednu mu oznámil, že chce skončit a poté podepsal nějaké papíry. Daňová přiznání nepodařilo. Z protokolu o výsledku svědka E. R. (jediné jednatelky a společnice HEPYSTAV od 20. 2. 2017) vyplynulo, že ji v únoru 2017 oslovila její dcera, zda by si chtěla přivydělat. Měla vybírat peníze z bankomatu, někomu je odevzdat, a to za odměnu 15 000 Kč měsíčně. Dostala doklad, že je jednatelkou, ale nepamatovala si, že by cokoliv podepsala. Správce daně provedl u HEPYSTAV daňovou kontrolu, na jejím základě dospěl k závěru, že nebyla prokázána oprávněnost nároků na odpočet DPH v řádech desítek milionů korun. Reklamní akce, které měla Agentura HERA přijmout od HEPYSTAV, byly fakturovány žalobkyni, která z nich uplatnila odpočet na DPH ve výši 950 250 Kč ze základu daně 4 525 000 Kč (43,49 % odpočtu uplatněného žalobkyní ze služeb přijatých od Agentury HERA). HEPYSTAV plnila v daném řetězci roli missing tradera a chybějící daň odpovídá závěrům judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“).
6. Dalším přímým dodavatelem Agentury HERA byla Weberberger AUTO, taktéž nespolehlivý plátcem a nespolehlivá osoba. Jejím jednatelem byl od 2. 2. 2017 S. L. z Ukrajiny. Správce daně získal od Policie ČR (dále jen „PČR“) protokol o výslechu svědka M. V., který vypověděl, že Weberberger AUTO zná a tuto společnost řídil od 2013 do počátku roku 2016. Nového jednatele neznal. Správce daně měl v úmyslu zahájit u Weberberger AUTO daňovou kontrolu, ta však její zahájení neumožnila. Proto ji stanovil daň ve výši 2 075 738 Kč dokazováním. K 20. 9. 2019 měla Weberberger AUTO nedoplatek na DPH ve výši několika milionů korun. Weberberger AUTO plnila roli missing tradera a jednalo se o narušení neutrality DPH. Reklamní akce, které měla Agentura HERA přijmout od Weberberger AUTO, byly následně fakturovány žalobkyni, která z nich uplatnila nárok na odpočet DPH ve výši 825 300 Kč (základ daně 3 930 000 Kč; 37,77 % odpočtu uplatněného žalobkyní ze služeb přijatých od Agentury HERA).
7. Dodavatelem Agentury HERA byla také Concept&Vision. Reklamní akce, které od ní měla Agentura HERA přijmout, byly následně fakturovány žalobkyni, která z nich uplatnila odpočet DPH ve výši 170 100 Kč ze základu daně 810 000 Kč (7,78 % odpočtu uplatněného žalobkyní ze služeb přijatých od Agentury HERA). Žalovaný se následně zabýval též dodavatelem STONE výroba a produkce (daňový doklad ze dne 7. 10. 2015; základ daně 245 000 Kč a DPH 51 450 Kč). Její daňová povinnost nebyla správcem daně zkoumána.
8. Celkem tedy žalobkyně uplatnila z nároku na odpočet DPH ve výši 2 185 050 Kč nárok ve výši 1 956 150 Kč (89,52 %) z přijatých zdanitelných plnění od Agentury HERA, která pro jejich uskutečnění užila plnění deklarovaná jako přijatá od Weberberger AUTO, HEPYSTAV, Concept&Vision a STONE výroba a produkce.
9. Bylo identifikováno narušení daňové neutrality, když tři společnosti v řetězci sice podávaly přiznání k DPH, ale daň u nich nebylo možno ověřit (Weberberger AUTO) nebo nárok Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

na odpočet neprokázaly (HEPYSTAV, Agentura HERA) a mají nedoplatky na DPH. HEPYSTAV byla dodatečně doměřena DPH ve výši 28 769 857 Kč, Weberberger AUTO byla stanovena daňová povinnost 2 075 738 Kč a Agentuře HERA byla dodatečně doměřena DPH ve výši 55 000 564 Kč.

10. Žalovaný následně popsal jednotlivé zjištěné nestandardnosti. Navyšování ceny bez ekonomického opodstatnění a bez jakékoliv přidané hodnoty (konkrétně zmínil Projekt lyžování dětem, Kladno volejbal, cz, z.s., VK KARBO Benátky nad Jizerou, IX. ročník mezinárodního hudebního festivalu Tóny nad městy, muzikály v divadle Hybernia, Zlatou přílbu Pardubice, fotbalové zápasy Československého lva, Vánoční CD – Někoho mít a jeho křest, Partners Cup 2015 – mezinárodní soutěž v kulturistice, koncerty skupin ŠKWOR a KEKS, prezentace na golfových turnajích, DNB League – drum and bass party, reklamní prezentace na některých dalších koncertech, finále mistrovství světa na dlouhé ploché dráze v Mariánských lázních). Předmětem reklamní prezentace žalobkyně bylo umístění banneru (2*1m či 1*0,5m) s možností umístění propagačních materiálů. Šlo o stále stejný banner a není zřejmé, jakou přidanou hodnotu dodávaly jednotlivé články v řetězci a proč docházelo k výraznému navýšení ceny.
11. Žalovaný označil za nestandardní, aby jednatel Agentury HERA, deklarující nárok na odpočet DPH od Weberberger AUTO, HEPYSTAV, Concept&Vision a STONE výroba a produkce o těchto společnostech nikdy neslyšel (M. R.). Ač se Agentura HERA prezentuje jako reklamní agentura, nezajistila prezentaci pro žalobkyni sama, ale zadala ji dodavatelům. Ke spojené osobě se tedy nezachovala logicky a ekonomicky, nezajistila ekonomicky výhodnou prezentaci, ale nechala cenu prezentace záměrně navýšit. Následně žalovaný konstatoval personální propojení žalobkyně a Agentury HERA skrze M. H. a zabýval se výběrem dodavatelů a subdodavatelů. Jednatelé Weberberger AUTO a HEPYSTAV ve skutečnosti uvedené společnosti nezastupovali a neřídili, neměli povědomí o reklamních plněních a nevystavovali žádné doklady. Agentura HERA deklarovala, že přijatá plnění hradila v mnoha případech v hotovosti, ač šlo o statisícové částky. Popsané okolnosti postačují pro závěr o existenci chybějící daně. Byl vytvořen účelový řetězec společností, jejichž ekonomické jednání je značně nestandardní. Žalobkyně nakupovala reklamu za cenu násobně vyšší, než jakou účtoval pořadatel akce prvnímu článku řetězce, příp. osobě, která reklamu zajišťovala. Bylo také prokázáno, že došlo k narušení daňové neutrality.
12. Následně se žalovaný věnoval jednotlivým objektivním okolnostem (personální propojení, platby v hotovosti, nedostatky uzavřených smluv, navyšování ceny, absence kontrolních mechanismů ze strany žalobkyně, efektivnost reklamy), k nimž konstatoval, že v posuzovaném případě existovaly takové nestandardnosti, resp. indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce, které spolehlivě prokazují, že žalobkyně mohla a měla vědět, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH.
13. K žalobkyní přijatým opatřením žalovaný uvedl, že žalobkyně nedodržela dostatečnou míru obezřetnosti a nepřijala dostatečná opatření, která po ní mohou být rozumně vyžadována. Vědomost žalobkyně nelze spojovat toliko s fakturací od přímého dodavatele, když jednatel žalobkyně byl též jednatelem dodavatele, který plnění zasažená podvodem zajistil. Stran posouzení dobré víry je proto relevantní vědomost žalobkyně (skrze M. H.) o subdodavatelích a nestandardnostech s nimi spojených, o cenách plnění a dalších skutečnostech, kterých si byl vědom jako jednatel Agentury HERA. M. H. zneužil svých Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

zkušeností v oblasti reklamy a zorganizoval finanční toky plnění tak, aby žalobkyně uplatnila daňovou výhodu.

14. Žalovaný se ztotožnil se závěrem správce daně, že byla prokázána existence objektivních okolností, jimiž bylo prokázáno, že žalobkyně měla a mohla vědět, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH. Správce daně své důkazní povinnosti dostal, naopak žalobkyně žádné důkazy o tom, že činila veškerá rozumná opatření, aby své účastní na podvodném jednání zabránila, nedoložila. Poté se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami žalobkyně.

II. Obsah žaloby

15. Žalobkyně předně namítala, že v daňovém řízení nebylo prokázáno, že věděla či vědět měla a mohla, že se účastní podvodu na DPH. Zpochybnila identifikované objektivní okolnosti a uvedla, že vystavěl-li žalovaný argumentaci o její vědomosti o účasti na podvodu na personálním propojení skrze M. H., měl prokázat, že M. H. měl a mohl vědět, že se jako jednatel dodavatele účastní podvodu na DPH. To se nestalo. Žalovaný jej nevyslechl a své závěry založil na domněnkách a názorech třetích osob, např. M. R., resp. jednatelů dalších článků řetězce, s nimiž M. H. nejednal.
16. Žalovaný postupoval v rozporu se zákonem a judikaturou v otázce přenosu důkazního břemene. Žalobkyní předložené doklady prokazují jí tvrzené skutečnosti, naopak žalovaný své pochybnosti

neprokázal. Jednal neobjektivně a nepřihlédl ke všem důkazním prostředkům a tvrzením žalobkyně, čímž porušil zásady materiální pravdy a legitimního očekávání.

17. Chybný je také závěr, že úhrada faktur v hotovosti svědčí o nestandardním a nevěrohodném uskutečňování transakcí. Žalovaný není v tomto směru odborníkem. Žalobkyně nepřekročila zákonný limit pro platby v hotovosti a vždy postupovala dle zákona. Odběratelé žalobkyně (hotely a restaurace) preferují úhradu v hotovosti, proto žalobkyně disponuje jejím větším množstvím a je pro ni tedy příznivější, pokud dostává zapláceno v hotovosti. Hotovostní transakce jsou standardním nástrojem a žalovaný nereflektoval obchodní model žalobkyně.
18. K závěru žalovaného o navyšování cen v řetězci, žalobkyně namítla, že neznala podmínky smluv pořadatelů s ostatními subjekty a nemohla tedy vyčíslit cenu na jejich základě. Bylo by absurdní, aby zjišťovala ceny od ostatních subjektů. Jedná se o obchodní tajemství. To, že byl M. H. jednatel žalobkyně i Agentury HERA, nemění nic na skutečnosti, že mohl znát pouze ceny, za které reklamu sjednávala Agentura HERA se svými dodavateli a žalobkyní. Vzhledem k tomu, že žalovaný dospěl závěru, že k neúměrnému navyšování cen nedocházelo u dodavatele žalobkyně (Agentury HERA), ale u dalších subdodavatelů, je nutno uzavřít, že žalobkyně nevěděla a vědět nemohla, že v řetězci k neúměrnému navyšování cen docházelo. Žalovaný nesprávně chápe pojem „pořadatel akce“. Tím he pro žalobkyni nikoliv přímo osoba, která akci pořádá, ale dodavatel, který pro akci zajišťuje reklamní propagaci.
19. Nesprávný je též závěr o vědomosti žalobkyně o neúměrném navýšení cen s ohledem na nesrovnatelně vyšší ceny oproti obdobným reklamním prezentacím. Žalobkyně předložila veřejnoprávní smlouvy, z nichž plyne, že za srovnatelná plnění platily veřejnoprávní subjekty srovnatelnou cenu. Žalovaný k nim však nepřihlédl, protože na Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

základě nejspíše smyšleného průzkumu trhu dospěl k závěru, že rozsah reklamních prezentací odebíraných žalobkyní a těch uvedených v předložených veřejnoprávních smlouvách není srovnatelný. Uvedený průzkum trhu byl nedostatečný a neprůkazný. Žalobkyně se na něm nemohla podílet ani klást osobám, které v jeho rámci podávaly vysvětlení otázky. Reklamní prezentace žalobkyně zahrnovaly nad rámec prezentace loga na banneru o velikosti 2 x 1 m, možnosti umístění propagačních materiálů a zpracování fotodokumentace také umístění loga na dalších propagačních materiálech, např. letáčích, roll-upech a vlajkách. Žalovaný hodnotil důkazy účelově a nesprávně zjistil skutkový stav. Neměl provádět laický průzkum trhu, ale měl využít soudního znalce. Ze znaleckého posudku č. 1854-161/2020, vypracovaného znaleckým ústavem APOGEO Esteem, a.s. pro společnost ALBIXON a.s., plyne, že hodnota reklamního plnění se pohybuje v rozmezí 20 000 – 1 000 000 Kč. Žalobkyně přitom nebyla jediným odběratelem reklamy od Agentury HERA a cena vycházela z jednotného ceníku. Žalovaný však další odběratele do průzkumu nezahrnul, ani nezohlednil, že cena tržní a odvíjí se od více faktorů (masovosti dané akce, její význam, počet článků distribučního řetězce atd.).

20. Svůj závěr ohledně nedostatečnosti kontrolních mechanismů žalovaný vyvodil na základě Silvestrovského cyklokrosu Louny, kde nedopatřením došlo k umístění reklamního banneru mimo závodní trasu. I přes doloženou fotodokumentaci však ignoroval ostatní akce, na nichž byl reklamní banner umístěn na dobře viditelných místech.
21. Žalovaný současně v rozporu se zákonem nezohlednil nárůst ekonomického potenciálu a zvýšení obratu žalobkyně na základě uskutečněné reklamy. Na jedné straně tvrdil, že ekonomický efekt nebyl pro žalobkyni na prvním místě a na straně druhé přiznal, že neřešil, jak se reklamní plnění na zvýšení obratu podílela. Efektivnost reklamy přitom nelze hodnotit jen na základě dvou akcí, z nichž jedna byla charitativní, což žalovaný nezohlednil.
22. Žalobkyně rozporovala také závěr, že nepřijala dostatečná opatření k ověření, že realizované transakce nepovedou k účasti na podvodném jednání. Agenturu HERA si před zahájením spolupráce prověřila a z veřejně dostupných informací zjistila, že jde o spolehlivou a zavedenou společnost. Ani dostatečným prvotním prověřením Agentury HERA nemohla pojmout jakékoliv podezření, protože tato nebyla vedena jako nespolehlivý plátců a nebyli takto vedeni ani subdodavatelé žalobkyně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017 – 60). Nelze klást žalobkyni k tíži, že se Agentura HERA stala neaktivní a nevyjádřila se k podezřením. Žalobkyně navrhla provedení svědeckého výslechu M. H.
23. Porušena byla také zásada legitimního očekávání, protože žalovaný nezohlednil, že u Agentury HERA správce daně uznal plnění za platná a přiznané DPH nerozporoval. Nastala tedy absurdní situace, kdy žalobkyně zaplatila DPH, Agentura HERA jej přiznala a odvedla, ale žalovaný odmítá žalobkyni přiznat odpočet. Opomíjí, že došlo k rozpadu obchodního řetězce, neboť nebylo prokázáno poskytnutí plnění mezi jeho předchozími články. Žalovaný nezohlednil, že správce daně u Agentury HERA vyloučil odpočet z předmětného plnění a doměřil ji DPH z důvodu neprokázání přijetí daných plnění. Z pohledu nároku na odpočet tak v řetězci zůstala jen žalobkyně a Agentura HERA. Žalovaný tak činí žalobkyni odpovědnou za to, že její dodavatel neprokázal poskytnutí plnění, které ona prokázala.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

24. Žalovaný založil své závěry na nepodložených tvrzeních a domněnkách, což vyvolává pochybnosti o řádném vedení daňového řízení. Tvrzení žalobkyně hodnotil žalovaný izolovaně a nebyl konstantní v názoru na to, jak k podvodu mělo dojít (nejprve zpochybňoval i uskutečnění zdanitelných plnění). Žalobkyně prokázala, že k předmětným plněním došlo a poskytovala daňovým orgánům součinnost. Pokud měl žalovaný o pravdivosti jejich tvrzení pochybnost, měl rozhodnout v její prospěch. Pokud se některý ze subjektů v řetězci dopustil podvodu, nemůže to jít k tíži žalobkyně, která o účasti na něm nevěděla.

III. Vyjádření žalovaného

25. Žalovaný soudu navrhl, aby žalobu zamítl. Objektivní okolnosti popsal v napadeném rozhodnutí a zahrnul mezi ně personální propojení subjektů skrze M. H., statutární orgán a společníka Agentury HERA a též statutární orgán a společníka žalobkyně. Personální propojenost je silnou objektivní okolností. M. H. vědomě sjednával předraženou reklamu se společnostmi, které se v reklamě nepohybují a které byly zastupovány osobami, které nebyly jejich statutárními orgány. Žalobkyně si byla vědoma, že ač se na internetu Agentura HERA prezentuje jako reklamní agentura, která mimo jiné zajišťuje velkoplošnou reklamu, tak na akcích, které sama organizovala, nezajistila reklamu pro žalobkyni sama, ale zadala ji subdodavatelům. Reklamu pro jiné zákazníky prováděla sama, pro žalobkyni ji však zajistila přes třetí osoby za násobně vyšší ceny.
26. Personální propojenost žalobkyně a Agentury HERA je zjevná a není na místě provádět výsledky M. H., který byl jednatelem žalobkyně (nelze jej vyslechnout jako svědka). Nebylo povinností žalovaného prokazovat, že jako jednatel dodavatele žalobkyně o účasti na podvodu věděl. Předmětem šetření byla účast žalobkyně na podvodných transakcích s tím, že personální propojenost byla jednou z objektivních okolností. Dalšími byly platby v hotovosti, ačkoliv šlo o statisícové částky. V hotovosti bylo placeno jak dodavatelům, tak subdodavatelům, o čemž žalobkyně vzhledem k personálnímu propojení věděla.
27. Také neúměrné navyšování cen bylo dostatečně popsáno a žalobkyní předložené smlouvy se netýkají srovnatelných reklamních prezentací. Žalobkyní namítaný znalecký posudek pak není ve vztahu k posuzované věci relevantní. Zásadní je, že žalobkyně navýšení ceny nevyšvětlila a úloha Agentury HERA je z racionálního pohledu nejasná.
28. Pokud by žalobkyně alespoň namátkově ověřila cenu u pořadatelů akcí, zjistila by, že se ceny pohybují násobně níže. To však nečinila a předložila fotografie, které nevypovídají o konkrétním umístění banneru. Žalobkyně tedy jí poskytnutou dokumentaci nekontrolovala a nevyhodnocovala. Efektivnost reklamy byla zpochybněna i s ohledem na charakter činnosti žalobkyně a akcí, na nichž se prezentovala. Při posouzení její činnosti (její odběratelé jsou hotely a restaurace) a umístění reklamy (křesť CD určeného útulku pro kočky) je zjevné, že žalobkyni nešlo o efektivní reklamu. K tvrzenému růstu obrátu žalovaný uvedl, že ekonomika obecně rostla. Bylo identifikováno dostatečné množství objektivních okolností svědčících o vědomosti žalobkyně, že je součástí podvodného jednání. Současně byl shromážděn dostatek důkazů, prokazujících, že obchodní vztah probíhal za podmínek krajně neobvyklých. Objektivní okolnosti je třeba posuzovat v souhrnu, neboť i když některé skutečnosti samy o sobě nemusí působit pochybně, při vzájemném propojení se stanou důkazem rizika. V posuzovaném případě existovala řada nestandardních okolností, která vytvořila ucelený soubor doplňujících se skutečností spolehlivě prokazujících, že žalobkyně věděla či vědět mohla, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

29. Ze zjištění správce daně nevyplývalo, že žalobkyně v rámci reklamních služeb přijala jakákoliv opatření k zamezení své účasti na podvodu. V odpovědi na výzvu správce daně žádná opatření neuvedla. Namítá-li, že si dodavatele prověřila ve veřejných registrech, jde o opatření nedostatečné. Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017 - 60 označil za nepřiléhavý, neboť skutkové okolnosti byly odlišné.
30. K tvrzenému porušení zásady legitimního očekávání žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č.j. 1 Afs 360/2018 - 24, a uvedl, že pro kvalifikaci podvodu na DPH není rozhodné, z jakého důvodu byla předcházejícímu článku řetězce vyměřena či doměřena DPH. V daňovém řízení vedeném se žalobkyní byla přezkoumávána oprávněnost jejího nároku a žalobkyně mohla předkládat libovolné důkazní prostředky. Následně žalovaný odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2021, č.j. 2 Afs 147/2020 - 37 a ze dne 18. 3. 2021, č.j. 9 Afs 160/2020 - 49 a také na usnesení SDEU ze dne 14. 4. 2021, sp. zn. C-108/20 *Finanzmat Wilmersdorf*, podle něhož nelze přijmout výklad „rozpadu dodavatelského řetězce“, neboť veden k přidání dodatečných podmínek pro odepření nároku na odpočet v případě daňového úniku, který nevyplývá z judikatury SDEU.

IV. Replika žalobkyně

31. V replice žalobkyně setrvala na svém procesním stanovisku. Nelze odhlédnout od skutečnosti, že žalovaný žalobkyni coby podlužníkovi exekučními příkazy přikázal, aby neuhrazené závazky vzniklé poskytnutím reklamních služeb v hodnotě 6 711 749 Kč hradila místo Agentury HERA na úhradu jejího daňového nedoplatku. Jde se o dluh vzniklý i z plnění, u nichž daňové orgány rozporují jejich daňovou uznatelnost a žalobkyně již splatila významnou část uvedených částek. Jde o projev svévole správce daně, jestliže pohledávky Agentury HERA za žalobkyní za dodávku reklamních služeb vzniklé v roce 2016 vyhodnotil tak, že vznikly po právu a jejich uhrazení v plné výši vymáhá. Stejně by měl přistupovat k daňové uznatelnosti.
32. Faktury vystavené Agenturou HERA jsou daňově uznatelným nákladem v plné výši, což odpovídá rozsudku SDEU ve věci sp. zn. C-334/20 *Ampér Metal Kft. Maďarský finanční úřad*, podle něhož uzná-li správce daně, že poskytnuté plnění je daňově uznatelným nákladem, pak musí smluvní cenu respektovat v plném rozsahu. Není přípustné, aby pro potřeby exekučního řízení tvrdil, že hodnota protiplnění odpovídá smluvní ceně a v doměřovacím řízení u DPH konstatoval, že smluvní cena hodnotě plnění neodpovídá.
33. Po podání žaloby vyšly najevo nové důkazy a skutečnosti, prokazující, že reklama byla poskytována za standardních podmínek za ceny obvyklé. U společnosti SPEDITRANS CZ, a.s. správce daně uznal část přijatých zdanitelných plnění jako oprávněný nárok, a to u shodných prezentací dané společnosti, jejichž poskytovatelem byla společnost RYMATI GROUP s.r.o. Ceny reklamy tedy nebyly neúměrně navýšeny. U jiných subjektů, které uplatnily nárok na odpočet za srovnatelnou reklamu na totožných či obdobných akcích, správce daně splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet uznal, v případě žalobkyně však nikoliv.
34. Nově žalobkyně v replice namítala nezákonnost zahájení daňové kontroly. K jejímu zahájení došlo v době, kdy byl P. K. více než 13 hodin zadržen PČR. Správce daně mu kladl otázky nad rámec dotazů ze strany PČR a bez její přítomnosti. Zasahoval tak do úkonů trestního řízení, kterých se již neúčastnila PČR ani státní zástupce. Jde o projev Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

libovůle správce daně. Pracoviště NCOZ není s ohledem na zadržení jednatele žalobkyně místem vhodným k zahájení daňové kontroly. Jeho výslech správce daně ponechal na dobu, kdy již byl unaven a účetní podklady zajistila PČR. Nic mu přitom nebránilo zahájit daňovou kontrolu již v provozovně žalobkyně v Jenči u Prahy. Jedná se o vadu řízení vylučující uložení povinnosti uhradit penále.

35. Závěrem žalobkyně zpochybnila existenci „chybějící daně“. Správce daně zinkasoval DPH za služby poskytnuté Agenturou HERA a nemůže tedy tvrdit, že DPH nebyla v řetězci odvedena.

V. Ústní jednání

36. Při ústním jednání před soudem setrvali účastníci řízení na svých procesních stanoviscích. Žalovaný byl na jednání přítomen prostřednictvím videokonference.
37. Soud při jednání neprovedl žalobkyní navrhovaný výslech M. H., neboť k rozhodnutí věci zcela postačuje obsah správního spisu.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

38. Soud dle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
39. Při posouzení věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 72 ZDPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování

- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
- b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,
- d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo
- e) plnění uvedených v § 13 odst. 7 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.

Podle § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu je daňový subjekt mimo jiné povinen předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení.

Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje správce daně skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Obecná východiska

40. Žalobkyně rozporovala závěr daňových orgánů o její účasti v podvodném řetězci. Soud předně konstatuje, že SDEU v rámci ustálené judikatury týkající se nároku na odpočet DPH opakovaně dovodil, že vnitrostátní správní orgány a soudy musí odmítnout přiznat

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

nárok na odpočet daně, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

41. Výše uvedený závěr platí nejen v případě, kdy se daňového podvodu dopustí sama osoba povinná k dani, ale i tehdy, když *osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že se plněním uplatňovaným ke vzniku daného nároku podílela na podvodu na DPH*, který byl spáchán v rámci dodavatelského řetězce (dodavatelem nebo jiným hospodářským subjektem nacházejícím se výše nebo níže v dodavatelském řetězci). Osoba povinná k dani, která věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí daňového podvodu, musí být totiž pro účely směrnice o DPH považována za osobu, která se tohoto daňového podvodu účastní, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdanitelných plnění, která uskutečnila na výstupu (v tomto smyslu viz zejména rozsudky ze dne 6. 7. 2006, C-439/04 a C-440/04, ve spojených věcech *Kittel a Recolta Recycling*, body 45, 46 a 60, jakož i rozsudek ze dne 21. 6. 2012, C-80/11 a C-142/11, ve spojených věcech *Mahagében a Petér Dávid*). Na druhou stranu subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována k ověření, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o daňový únik nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě těchto plnění, aniž by riskovaly ztrátou nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz výše uvedený rozsudek ve spojených věcech *Kittel a Recolta Recycling*, bod 51).
42. K podvodnému jednání může dojít na kterémkoli článku řetězce. Plnění, u kterého je odmítnut nárok na odpočet, nemusí být podvodem přímo zasaženo. Při posuzování existence podvodu v řetězci proto nelze vycházet ze systému fungování DPH na vstupu a výstupu u jedné a téže transakce. Obdobně ani chybějící DPH (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokovaného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém a ani se nemusí přímo týkat daného plnění. Podvodného jednání, které má za následek daňový únik, se totiž může dopustit kterýkoli článek řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Na vstupu např. tak, že při mnohonásobném navýšení ceny jednomu článku v řetězci současně za účelem snížení výsledné daně na výstupu zahrne do svého příznání porřízení celé řady fiktivních či pouze formálně nadhodnocených plnění.
43. Přeneseno na projednávanou věc, podvodem na DPH nemusí být zasažena přímo transakce mezi Agenturou HERA a žalobkyní. Obdobně ani daňový únik (chybějící daň) nemusí mít své kořeny čistě v „přeprodeji“ daného plnění. Jakkoli byla chybějící daň doměřena u bezprostředního dodavatele žalobkyně, nemusí se daňový únik projevit přímo u plnění, které bylo nakoupeno Agenturou HERA a prodáno žalobkyni, protože Agentura HERA se podvodného jednání mohla dopustit různými způsoby na vstupu. Pro odmítnutí nároku na odpočet postačí, pokud žalobkyně věděla či mohla vědět, že se přijetím plnění od Agentury HERA účastní řetězce, který je zasažen podvodem na DPH. V projednávané věci přitom dle správce daně podvod spočíval mj. v tom, že bezprostřední dodavatel žalobkyně, tedy Agentura HERA, plnil roli „buffera“ a současně „missing tradera“ a žalobkyně plnila roli „brokera“. Dle zjištění správce daně došlo při plnění pro žalobkyni k mnohonásobnému navýšení ceny reklamních plnění oproti cenám, za které reklamní plnění (prostory pro reklamu) nakupoval personálně propojený dodavatel žalobkyně Agentura HERA (srov. podrobný popis jednotlivých plnění a jeho cen na str. 19 – 25 napadeného rozhodnutí).

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

44. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že při posouzení, zda lze daňovému subjektu odmítnout nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na DPH, je třeba posoudit několik navazujících podmínek. Předně je třeba především zjistit, zda k podvodu na dani skutečně došlo (1. podmínka). Dále je pak na základě objektivních skutkových okolností nutno zkoumat, zda daňový subjekt věděl, nebo vědět mohl a měl, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH (2. podmínka, tzv. objektivní okolnosti), a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že se nebude podvodu na dani účastnit (3. podmínka, dobrá víra). Podstatné v této souvislosti především je, že relevantní skutkové okolnosti nelze mnohdy striktně kategorizovat na ty osvědčující výhradně splnění podmínky č. 1, č. 2 či podmínky č. 3, přičemž některé okolnosti budou mít relevanci současně pro více kroků

výše popsaného testu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2020, čj. 7 Afs 428/2019-39). Výše uvedené je třeba zdůraznit právě z toho hlediska, že zmiňované objektivní okolnosti nemají relevanci pouze ve vztahu k naplnění podmínky výše označené pod č. 2 (vědomost o podvodu), ale mohou být rozhodující právě i z hlediska naplnění podmínky označené výše pod č. 1, tedy i pro samotnou existenci daňového podvodu. Výše uvedené rozlišení má svůj význam i pro posouzení toho, zda lze klást k tíži daňového subjektu okolnosti zjištěné ex post. Zatímco v případě vědomosti o daňovém podvodu jistě nelze klást k tíži daňového subjektu okolnosti, které v době uskutečnění určité transakce ještě nenastaly (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, čj. 5 Afs 252/2017-31), v případě zkoumání toho, zda vůbec k daňovému podvodu došlo, naopak často nezbude, než v některých ohledech vyjít právě z okolností, které nastaly až po uskutečnění určité obchodní transakce.

45. K tomu, aby byl nárok na odpočet odmítnut, není zapotřebí jednoznačně prokazovat, že se subjekt zapojil do podvodného jednání a v čem přesně spočívalo; postačuje, pokud je prokázáno, že si mohl být podvodného jednání vědom. V takovém případě je potom na daňovém subjektu, aby prokázal, že o podvodu nevěděl a že učinil vše, co po něm bylo možno rozumně požadovat, aby se o něm dozvěděl.

Existence daňového podvodu

46. Správce daně je povinen prokázat skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu jednání nebo jiné skutečnosti [§ 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu], což bezesporu zahrnuje zjištění a prokázání skutečností, které svědčí o tom, že v obchodním řetězci došlo k podvodu. Pro závěr o existenci daňového podvodu musí být postaveno najisto, že v systému DPH nebyla odvedena daň, tj. DPH buďto některý z obchodníků v řetězci nepřiznal, nebo ji přiznal a nezaplatil. Tuto podmínku nelze vnímat 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). Je třeba dostatečným způsobem ozřejmit, že chybějící daň je důsledkem podvodného jednání a konkrétní transakce je spojená právě s tímto podvodem. Daňové orgány musí postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval.
47. Žalovaný dospěl v otázce existence podvodného řetězce k závěru, že posuzované transakce jednak vykazují znaky podvodného jednání, a to kvůli zjištěným nestandardnostem v posuzovaném řetězci, jednak v řetězci, jehož byla žalobkyně součástí, došlo k podvodu, jelikož Agentura HERA, přímý dodavatel žalobkyně, neodvedla z plnění poskytnutých žalobkyni DPH. Daňová přiznání sice podala, ale neumožnila ověřit, zda byla plnění skutečně poskytnuta a pro daňové orgány se stala nekontaktní. Žalovaný popsal Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

v napadeném rozhodnutí mnohé další nestandardnosti svědčící o podvodu na DPH. Na stranách 19 - 33 napadeného rozhodnutí žalovaný jako tyto nestandardnosti obchodování s reklamními službami v identifikovaném řetězci popsal následující:

- navyšování ceny bez jakéhokoliv ekonomického opodstatnění a bez jakékoliv přidané hodnoty,
- uspořádání subjektů v řetězci (je nestandardní, aby jednatel Agentury HERA, která deklarovala nárok na odpočet daně od Weberberger AUTO, HEPYSTAV, Concept&Vision a STONE výroba a produkce, o těchto subjektech nikdy neslyšel),
- a zkušenost dodavatele a personální propojení (jednatel žalobkyně byl současně jednatelem jejího dodavatele – reklamní agentury, která si přesto na realizaci reklamních pro žalobkyni plnění najala dodavatele, aniž by si ověřila, že jde o subjekty schopné žalobkyni kvalitně prezentovat za odpovídajících cenových podmínek),
- výběr dodavatele skrze osobu M. H.,
- platby v hotovosti.

48. Soud nemá pochyb, že právě vyjmenované okolnosti svědčí o tom, že v řetězci došlo k podvodu na DPH. Daň byla doměřena jak u přímého dodavatele žalobkyně, Agentury HERA, tak také u jejích dodavatelů (subdodavatelů žalobkyně) Weberberger AUTO a HEPYSTAV. Agentura HERA a HEPYSTAV nárok na odpočet DPH neprokázaly, u společnosti Weberberger AUTO nebylo daň možno ověřit. HEPYSTAV byla doměřena DPH ve výši 28 769 857 Kč, Agentura HERA byla doměřena DPH ve výši 55 000 564 Kč a společnosti Weberberger AUTO byla stanovena daňová povinnost ve výši 2 075 738 Kč. Uvedené společnosti na svých osobních daňových účtech evidují nedoplatky na DPH ve výši milionů až desítek milionů korun, které nehradí. Žalovaný tedy postavil na jisto také to, že DPH prokazatelně nebyla odvedena. Současně žalovaný pojmenoval jednotlivé skutečnosti, které svědčí o podvodu na DPH, tedy o narušení principu daňové neutrality. Pro posuzovanou věc je podstatné, že v řetězci chybí zaplacená DPH, přičemž jiná osoba se snaží vylákat daňovou výhodu (odpočet DPH). Obchodování s reklamním plněním bylo v tomto případě daňovým podvodem. Závěry žalovaného odpovídají míře pravděpodobnosti, kterou je nutno vyžadovat pro úsudek o existenci podvodu na DPH. V tomto případě se tedy nejednalo o podnikatelské selhání jednoho subjektu, protože souhra uvedených okolností nemůže být náhodná. V řízení byl tedy identifikován jak článek řetězce, který daň neodvedl (Agentura HERA v pozici buffera), tak chybějící daň. Současně bylo s dostatečnou mírou pravděpodobnosti zjištěno, že šlo o podvod na DPH.

49. Dále se soud zabýval námitkou žalobkyně týkající se přenosu důkazního břemene. Ve vztahu k této námitce soud zdůrazňuje, že nárok na odpočet DPH byl žalobkyni odepřen z důvodu účasti v obchodním řetězci zasaženém podvodem na DPH, nikoliv z důvodu neprokázání splnění hmotněprávních podmínek vzniku nároku. Skutečnosti svědčící odepření nároku na odpočet DPH prokazuje správce daně. V první řadě prokazuje existenci podvodu a musí popsat, v čem spočívá, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018 č. j. 9 Afs 333/2017 - 63, či ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020 - 49). Správce daně přitom dostatečně detekoval skutečnosti svědčící o tom, že reklamní plnění bylo obchodováno v řetězci společností zatížených podvodným jednáním, tyto skutečnosti popsal ve zprávě o daňové kontrole, identifikoval chybějící daň u všech ostatních společností s výjimkou žalobkyně a popsal všechny

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

nestandardní prvky chování jednotlivých článků řetězce. Tím tedy správce daně unesl své důkazní břemeno stran prokázání existence podvodu na dani.

50. Soud se neztotožnil ani s námitkou žalobkyně, že žalovaný nesprávně identifikoval platby v hotovosti jako jednu z objektivních okolností svědčících o existenci daňového podvodu. Žalovaný správně konstatoval, že hotovostní úhrada sama osobě v rozporu se zákonem není, ale jde o jednu z indicií, která ve spojení s dalšími prokazuje nestandardní a nevěrohodný způsob uskutečňování obchodních transakcí. Přijímání plateb v hotovosti je skutečně jedním z typických průvodních jevů podvodů na DPH. Obdobně se ostatně vyjádří Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 1. 10. 2021, č.j. 6 Afs 191/2021 – 41, v němž konstatoval, že „*Objem obchodů mezi stěžovatelem a společností Laredimax přitom nebyl nijak zanedbatelný, dosahoval řádově milionů Kč. Požadavek společnosti Laredimax, aby jí takové částky platil v hotovosti, měl u stěžovatele vyvolat zvýšenou pozornost. Sice nedošlo k porušení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, nicméně jak uvedl již správce daně ve zprávě o daňové kontrole, stěžovatel tento zákon fakticky obcházel, neboť platby přesahující stanovený limit jednoduše rozdělil do více menších plateb*“. Platby v hotovosti tedy nejsou okolností, která samostatně prokazuje existenci podvodu na DPH, ve spojení s ostatními nestandardními okolnostmi se však jedná o jednu z indicií existence podvodného jednání a žalovaný tedy nepochybil, jestliže v řetězci realizované platby v hotovosti jako jednu z objektivních okolností identifikoval.
51. Soud nesouhlasí ani s argumentem žalobkyně, že nemohla zjistit neúměrné navyšování cen v řetězci. K totožné námitce uplatněné také v odvolání žalobkyně žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí správně odkázal na odpověď žalobkyně na výzvu č.j. 1785098/17/2712-60050-606356, v níž uvedla, že „*pokud se jedná o umístění propagačních materiálů, vždy záleželo také na pořadatelích dané akce, s těmi vždy jednal M. H.*“. Je tedy zřejmé, že jednatel žalobkyně jednal o rozmístění reklamy s pořadatelem akcí a zjevně tedy musel mít povědomost o reálných cenách reklamních plnění. Ve vztahu k vypořádání uvedené námitky je přitom klíčové, že M. H. v postavení jednatele žalobkyně sjednával reklamní plnění pro žalobkyni s dodavatelem Agentury HERA, jejímž byl současně také jednatelem, přičemž dle výpovědi druhého jednatele Agentury HERA M. R., který tvrzené dodavatele ani neznal, jednal s dodavatelem pouze M. H. Jednatel žalobkyně, který byl současně jednatelem reklamní agentury, která akce, na nichž byla žalobkyně prezentována, sama pořádala, musel tedy být s cenami reklamních plnění detailně obeznámen. Současně to byl přitom opět on, kdo sjednával plnění u dodavatelů Agentury HERA (subdodavatelů žalobkyně), která byla následně přeprodána žalobkyni.
52. S ohledem na shora uvedené závěry soud považuje za nedůvodné také tvrzení žalobkyně, že vzhledem k tomu, že k navyšování cen docházelo u dodavatelů Agentury HERA, přímého dodavatele žalobkyně, žalobkyně o něm nevěděla a vědět nemohla. Soud pro stručnost odkazuje na shora uvedené a konstatuje, že je zcela nepochybné, že M. H. věděl, resp. vědět měl a mohl, že cena reklamního plnění pro žalobkyni je několikanásobně předražena. Není navíc pravdou, že by k navyšování cen pro žalobkyni nedocházelo také přímo u Agentury HERA. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole popsal např. žalobkyni uplatněný nárok na odpočet DPH z reklamní prezentace na akci KLADNO VOLLEYBALL CZ – Kladno v celkové hodnotě 726 000 Kč (základ daně 600 000 Kč; DPH 120 000 Kč), kdy reklamní prostor byl pořadatelem poskytnut zdarma. Stejně tak byl zdarma poskytnut reklamní prostor na akci „Zlatá přilba Pardubice“, žalobkyně však za svou reklamní prezentaci zaplatila Agentuře HERA 1 161 600 Kč (základ daně 917 664 Kč; DPH 243 936 Kč). V projektu „Lyžování dětem“ pak reklamu s pořadatelem akce sjednával Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

přímo M. H. (smlouvu následně uzavřela HEPYSTAV) s tím, že cena reklamy byla sjednána na 1000 Kč/1 závodní den/1 banner (od ledna do března 2017 pak byla poskytována bezplatně), přičemž žalobkyně za prezentaci na této akci zaplatila 90 000 Kč/1 závodní den/1 banner – celkem 653 400 Kč (základ daně 540 000 Kč; DPH 113 400 Kč). Popsané okolnosti jednoznačně potvrzují závěry daňových orgánů, že žalobkyně měla skrze svého jednatele vědomost o navyšování cen v řetězci, neboť věděla, za jaké ceny je reklama sjednána s pořadatelem akce (resp. za jaké ceny tato plnění nakupují dodavatelé Agentury HERA – viz zmíněné plnění u akce „Lyžování dětem“) a jaké ceny následně za svou prezentaci žalobkyně hradí Agentuře HERA. Bylo to přitom M. H., který z pozice jednatele žalobkyně a jednatele jejího dodavatele uvedeným informacemi disponoval. V podstatě se nejednalo o navýšení ceny jednotlivými články řetězce, Agentura HERA však přijala bez dalšího výši ceny, která neodpovídala zvyklostem a okolnostem případu nebo reklamní službu za takto navýšenou cenu poskytla žalobkyni sama.

53. K uvedené námitce se pak vztahuje také další námitka žalobkyně, kterou rozporovala závěry žalovaného ve vztahu k jí předloženým reklamním smlouvám z registru smluv. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí k žalobkyni předloženým smlouvám vyjádřil na str. 31 – 32, kde konkrétně uvedl, že *„rozsah reklamních plnění na kulturních a společenských akcích byl vždy ve větším rozsahu, než měl sjednán odvolatel s Agenturou HERA“* a dále konstatoval, že *„reklamní prezentace, na které odkazuje odvolatel, byly sjednány ve větším rozsahu, než byl rozsah reklamních prezentací sjednaných mezi odvolatelem a obchodní korporací Agentura HERA (reklamní prezentace odvolatele byly sjednány v převážné míře pouze v rozsahu banner 2*1 m). V případě smluv, které sjednalo hlavní město Praha, pak byl účel prezentace zcela jiný, než ve zde řešeném případě, kde smluvními partnery jsou podnikatelské subjekty. Z těchto důvodů nejsou tyto reklamní prezentace srovnatelné s reklamními prezentacemi uzavřenými mezi odvolatelem a obchodní korporací Agentura HERA“*. Soud konstatuje, že žalovaný se tedy v napadeném rozhodnutí žalobkyni předloženými reklamními smlouvami jiných subjektů zabýval zcela dostatečným způsobem a logicky a přezkoumatelným způsobem zdůvodnil, proč nejsou pro posouzení věci ve vztahu k cenám reklamních plnění relevantní (jednalo se o naprosto rozdílný rozsah reklamy, než jaký byl sjednán mezi žalobkyní a Agenturou HERA). Soud se s uvedeným posouzením ze strany žalovaného ztotožňuje a předmětnou žalobní námitku shledal nedůvodnou.
54. Nedůvodná je také námitka žalobkyně týkající se průzkumu trhu ze strany žalovaného. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by se žalovaný pokoušel o jakýkoliv laický průzkum trhu, pouze v souladu se zákonem vyhodnotil žalobkyni předložené důkazy a s nimi spojené informace, které zjistil na základě výzev a vlastní činnosti. Nejednalo se o žádný laický průzkum trhu, jak se snaží tvrdit žalobkyně. Pokud žalovaný neshledal v posuzované věci za relevantní znalecký posudek znaleckého ústavu APOGEO Esteem, a.s., vypracovaný pro společnost ALBIXON a.s., s poukazem na to, že jeho závěry se vztahovaly ke zcela jiné věci a rozdílným plněním, soud považuje za potřebné zdůraznit, že žalobkyně v daňovém řízení, ale ani v řízení soudním, žádný znalecký posudek k plněním, které jsou v tomto řízení předmětem přezkumu, nepředložila.
55. Důvodnou soud neshledal ani námitku, že žalovaný nedostatečně zdůvodnil absenci kontrolních mechanismů na straně žalobkyně. Žalovaný se kontrolními mechanismy žalobkyně zabýval na str. 32 – 33 napadeného rozhodnutí a správce daně pal na str. 69 – 70 zprávy o daňové kontrole. Je pravdou, že daňové orgány poukázaly pouze na případ týkající se akce Silvestrovský cyklokros – Louny 31. 12. 2015, při níž byl banner s logem Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

žalobkyně zachycen pouze na jedné fotografii a byl umístěn na keři. Jednalo se však o příklad, kterým bylo podpořeno obecnější tvrzení daňových orgánů, spočívající v tom, že pokud by si žalobkyně alespoň namátkově u pořadatelů akcí ověřila cenu reklamních plnění, musela by zjistit, že se ceny pohybují násobně níž, než za jaké žalobkyně tato plnění od Agentury HERA nakupuje. Uvedené odůvodnění považuje soud za poměrně kusé, avšak nelze odhlédnout od toho, že se jedná toliko o jednu z mnoha identifikovaných objektivních okolností prokazujících ve svém souhrnu existenci podvodu na DPH a na zjištění stran absence kontrolních mechanismů je tak nutno pohlížet v kontextu ostatních zjištěných objektivních okolností, nikoliv samostatně. Ani kusé zdůvodnění jedné z identifikovaných objektivních okolností podle soudu nemůže způsobit nezákonnost napadeného rozhodnutí jako celku.

56. Soud se neztotožnil ani s námitkou týkající se nezohlednění nárůstu ekonomického potenciálu a obratu žalobkyně. Žalovaný se uvedenou námitkou v odůvodnění napadeného rozhodnutí zabýval konkrétně na str. 31, kde uvedl, že „co se týká zvýšení obratu odvolatele, ten nebyl zpochybněn. Jak se na tomto nárůstu podílela plnění od společnosti Agentura HERA však neřešil ani správce daně ani nedokládá odvolatel“. Dále konstatoval, že v předmětných zdaňovacích obchodních se česká ekonomika nacházela ve fázi ekonomického růstu, jak vyplývá ze zveřejněných informací Českého statistického úřadu. Není tedy pravdou, že by se žalovaný uvedenou argumentací žalobkyně nezabýval. Podle soudu naopak správně konstatoval, že v řízení nebylo řešeno, jakým způsobem k nárůstu obratu žalobkyně přispělo právě reklamní plnění poskytnuté Agenturou HERA, když ani žalobkyně v tomto směru nic konkrétního netvrdila.

Prokázání zaviněné účasti žalobkyně na daňovém podvodu

57. Jde-li o subjektivní stránku, tzv. zavinění účasti na podvodných transakcích, správce daně musí prokázat, že existují objektivní okolnosti, které svědčí o tom, že stěžovatelka o podvodném charakteru obchodů věděla nebo mohla a měla vědět.
58. Daňový subjekt nesmí být nespravedlivě sankcionován, pokud jej jiný, aniž o tom mohl vědět, vtáhl do řetězce podvodných obchodů. Je třeba ochránit subjektivní práva a legitimní očekávání těch podnikatelů, kteří si nejsou a nemohou být vědomi daňového podvodu, resp. jednají s veškerou rozumnou opatrností, aby se nestali součástí takového daňového podvodu. V běžných podnikatelských vztazích nelze po podnikateli požadovat, aby při své rutinní činnosti zkoumal – bedlivěji, než je běžné – zda v distribučním řetězci na některém místě došlo nebo v budoucnu může dojít k podvodnému jednání, jehož účelem je neoprávněná vratka DPH (srov. např. rozsudek NSS ze dne 11. 12. 2014, čj. 6 Afs 156/2014 - 47, *Lia Fail company*; nebo ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, *VYRTYCH*, č. 3705/2018 Sb. NSS). Z ničeho však neplyne ani povinnost daňových orgánů prokázat přímé personální propojení daňového subjektu, který žádá o odpočet na DPH, s tím, kdo DPH neodvedl. Naopak postačuje, prokáže-li správce daně, byť za pomoci několika soudržných nepřímých důkazů, že obchodní řetězec je vytvořen za účelem získání odpočtu DPH, nikoliv za účelem reálného podnikání. Pokud daňový subjekt takové zjištění nevyvrátí, správce daně unese důkazní břemeno co do zaviněné účasti daňového subjektu na podvodu na DPH.
59. Z výše uvedeného plyne, že klíčovou otázkou pro posouzení nároku žalobkyně na odpočet je, zda věděla nebo měla vědět, že se nákupem reklamního plnění účastní podvodu na DPH. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný založil vědomou účast žalobkyně na podvodu na DPH na následujících objektivních okolnostech. M. H., jednatel a Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

společník žalobkyně, byl současně jednatelem a společníkem dodavatele žalobkyně Agentury HERA. V daňovém řízení vedeném s Agenturou HERA přitom její druhý jednatel M. R. uvedl, že dodavatele Agentury HERA (subdodavatele žalobkyně) Weberberger AUTO, HEPYSTAV, Concept&Vision a STONE nezná, neví, co pro Agenturu HERA uvedené společnosti dělaly, ani to, zda šlo o odběratele nebo dodavatele. Řešil to M. H., který jako jednatel žalobkyně a současně jeden z jednatelů Agentury HERA pro žalobkyni zajišťoval předmětná reklamní plnění, vědomě sjednával předraženou reklamu se společnostmi, které se v reklamě nepohybují, a které byly zastupovány osobami odlišnými od jejich statutárních orgánů. Žalobkyně a Agentura HERA byly při předmětných transakcích zastoupeny stejnou osobou – M. H., který věděl, jak zajistit prezentaci žalobkyně na akcích a proto také věděl, že žalobkyni vystavuje riziku, že jí bude nárok na odpočet DPH vzhledem k účasti na podvodném jednání odepřen. Reklamní prezentace pro jiné zákazníky přitom na jí organizovaných akcích zajišťovala Agentura HERA sama, v případě plnění pro žalobkyni je však zjistila přes subdodavatele za násobně vyšší ceny. Popsané transakce pro žalobkyni postrádaly ekonomický smysl. Žalobkyně současně hradila plnění Agentuře HERA v mnoha případech v hotovosti a s ohledem na shora uvedené musela vědět, že takto postupuje i Agentura HERA ve vztahu ke svým dodavatelům. Ve smlouvě o poskytování reklamních služeb současně nebylo řešeno umístění reklamy, které je pro prezentaci loga propagované společnosti zásadní. Žalobkyně tedy nemohla mít na základě uzavřených smluv představu o tom, jaké reklamní služby jí budou poskytnuty.

60. V rámci vědomostního testu pak tíží správce daně důkazní břemeno ve vztahu k prokázání toho, že daňový subjekt o své účasti na podvodu věděl či alespoň vědět měl a mohl. Důkazní povinnost správce daně však nelze chápat v tom smyslu, že je povinen prokázat jakoukoli vazbu daňového subjektu na článek řetězce, který neodvedl daň. Při zjištění, že se daňový subjekt účastní daňového podvodu, je třeba hodnotit ty okolnosti, o nichž daňový subjekt prokazatelně mohl a měl vědět, a které v něm měly vzbudit podezření, že se svým plněním účastní daňového podvodu. Tyto skutečnosti tak primárně vycházejí z okolností obchodní spolupráce daňového subjektu s jeho přímým dodavatelem či odběratelem, neboť o účasti jiných subjektů v řetězci daňový subjekt nemusí mít žádné povědomí. Nejedná se přitom o posouzení otázky, zda mohl daňový subjekt vědět o tom, že daňový podvod byl spáchán jeho přímým dodavatelem nebo jiným konkrétním článkem v řetězci (resp. kterým konkrétním subjektem nebude odvedena daň), ale zda se svým jednáním účastní plnění v řetězci, které je součástí podvodu na DPH. Těmto povinnostem žalovaný taktéž dostal, když prokázal, že žalobkyně si na základě mnoha popsanych okolností (zejména na základě personálního propojení žalobkyně a jejího dodavatele, což soud stejně jako daňové orgány považuje za zásadní, a dále celkového uspořádání subjektů v řetězci a také na základě zkušeností jednatele žalobkyně a jejího dodavatele v jedné osobě) dospěl k závěru, že žalobkyně si své účasti na podvodu byla vědoma či alespoň vědoma být měla a mohla.
61. Soud souhlasí s žalovaným, že tyto nestandardní okolnosti ve svém souhrnu prokazují, že žalobkyně musela vědět, že se účastní podvodu na DPH. Zajištění reklamy žalobkyně prostřednictvím subdodavatelů za násobně vyšší ceny, když přímý dodavatel žalobkyně byl skrze osobu jednatele propojenou osobou, nedává žádný rozumný smysl. V běžném obchodním vztahu by spojená osoba nepochybně měla zájem na tom, aby žalobkyni byly reklamní služby poskytnuty za cenu co nejnižší. Soud se shoduje s žalovaným, že vzhledem k popsáním skutečnostem nemohla být primárním zájmem žalobkyně efektivní reklama. Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

Už vůbec žádný smysl pak nedává, že Agentura HERA jako etablovaná reklamní agentura najímala na zhotovení reklamních plnění pro žalobkyni subjekty, které reklamními agenturami nebyly a jejichž předmětem podnikání byl např. pronájem automobilů (viz Weberberger AUTO). Logické by bylo, aby Agentura HERA poskytovala reklamní plnění přímo žalobkyni. Žalobkyně si tak i s ohledem na osobu M. H. musela být vědoma, že důvod poskytování reklamních plnění pro žalobkyni skrze subdodavatele spočívá v umělém fakturačním prodloužení řetězce, inkasu odpočtu DPH a v umělém a ekonomicky neopodstatněném navyšování cen za reklamu.

62. Zjištěné rozdíly mezi cenami, za které byly služby pořizovány a za které je bylo možno pořídit, představují okolnosti, které lze při obvyklé míře opatrnosti zjistit a ekonomicky racionálně reflektovat, obzvláště pokud jednatel žalobkyně již v daném oboru podnikal. Pokud žalobkyně k ničemu takovému nepřikročila, lze tyto okolnosti považovat za podezřelé a nestandardní. Bylo na žalobkyni, aby správci daně poskytla ucelený a z ekonomického pohledu pochopitelný náhled na svou činnost, podložený relevantními důkazními materiály. To však žalobkyně neučinila a naopak se snažila tvrdit, že bylo povinností správce daně a žalovaného obstarat si důkazní materiály. Daňové orgány si ostatně důkazní materiály k prokázání uvedených tvrzení oparily, když v daňovém řízení zjišťovaly situaci na relevantním trhu a na základě výzev k poskytnutí informací si oparily také informace týkající se žalobkyní namítaných obdobných reklamních plnění ze smluv dohledatelných v registru smluv.

Učinění nezbytných opatření k prevenci účasti na daňovém podvodu

63. V podobných případech je třeba zkoumat, zda daňový subjekt přijal dostatečná opatření, aby své účasti na podvodu zabránil. V tomto posledním kroku algoritmu se daňový subjekt může vyvinut z právem zapovězeného jednání. Preventivní opatření tedy neprokazuje správce daně. Důkazní břemeno ve vztahu k prokázání přijetí dostatečných opatření k vyloučení účasti na podvodném jednání pak podle judikatury tíží daňový subjekt.
64. Námitka žalobkyně ve vztahu k prokázání přijetí dostatečných opatření k zamezení účasti na podvodném jednání spočívala v tvrzení, že si obchodního partnera (Agenturu HERA) prověřila ve veřejně dostupných databázích. K tomu soud uvádí, že dobrou víru žalobkyně v nyní projednávané věci nelze osvědčit. Za přijetí dostatečných opatření zcela jistě nelze považovat prověření Agentury HERA ve veřejných rejstřících, a to zejména za předpokladu, kdy byl jednatelem žalobkyně jeden z jednatelů uvedené společnosti. Soud v posuzovaném případě souhlasí s žalovaným, že si žalobkyně při výběru svého obchodního partnera nepočínala dostatečně obezřetně. Žalobkyně byla v průběhu daňového řízení seznámena se zjištěními správce daně ohledně existence podvodu na DPH a vědomosti žalobkyně o této skutečnosti a současně ji byl poskytnut adekvátní prostor, aby na tato zjištění reagovala a sdělila jaká opatření v této souvislosti přijala (viz výzva správce daně č.j. 1322198/19/2712-60050-606356). Žalobkyně sice na uvedenou výzvu reagovala podáními ze dne 12. 7. 2019 a ze dne 15. 7. 2019, odvolávala se však toliko na dlouhodobou spolupráci s Agenturou HERA a již zmiňované prověření ve veřejných rejstřících. To je však i s ohledem na popsané personální propojení nutno považovat za opatření nedostatečné.
65. Důvodná není ani námitka žalobkyně stran porušení zásady legitimního očekávání, jejíž porušení žalobkyně spatřovala v tom, že u Agentury HERA správce daně uznal plnění za platná a přiznané DPH nerozporoval. Žalobkyní namítaná skutečnost je v příkrém rozporu s obsahem nejen napadeného rozhodnutí, ale také Zprávy o daňové kontrole a Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

správního spisu. Žalovaný totiž v napadeném rozhodnutí na str. 19 konstatoval, že „obchodní korporaci Agentura HERA byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 55 000 564,- Kč, jelikož neprokázala, že byla oprávněna k odpočtu daně na vstupu v souladu s ustanoveními § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty“. Obdobně se pak již ve zprávě o daňové kontrole ostatně vyjádřil správce daně, který uvedl totožné stanovisko na str. 63 a dodal, že se jednalo o „zdaňovací období, ve kterých měly vyjmenované obchodní korporace (HEPYSTAV, Weberberger AUTO a Agentura HERA – pozn. soudu) zajišťovat (i jako subdodavatelé) reklamní prezentace pro daňový subjekt Food & Friends s.r.o.“. Není tedy pravdou, že by správce daně u Agentury HERA přiznané DPH nerozporoval, když naopak uvedenému dodavateli žalobkyně DPH z důvodu neprokázání nároku na odpočet doměřil.

66. Soud se současně nemohl ztotožnit s obecným tvrzením žalobkyně, že žalovaný založil své závěry na nepodložených tvrzeních a domněnkách. Žalobkyně tuto svou námitku nijak nekonkretizovala a soud proto pouze v obdobné míře obecnosti konstatuje, že žalovaný v napadeném rozhodnutí ve zcela dostatečné míře odůvodnil naplnění veškerých judikaturou vymezených kritérií pro možnost odmítnutí nároku na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na DPH. Vyšel přitom ze zcela konkrétních zjištění svých i správce daně a jednoznačně popsal mnohé nestandardnosti a objektivní okolnosti, které ve svém souhrnu vytvářejí dostatečně komplexní obraz o průběhu a mechanismech podvodného jednání v identifikovaném obchodním řetězci.
67. Soud pak neshledal ani to, že by byl žalovaný ve svých závěrech jakkoliv nekonzistentní či že by zpochybňoval i přijetí zdanitelných plnění. Tato skutečnost z napadeného rozhodnutí nijak nevyplývá a žalobkyně v žalobě nekonkretizovala, z jaké skutečnosti uvedené v napadeném rozhodnutí uvedenou skutečnost dovozuje. Soud v tomto směru odkazuje na str. 13 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný v bodě 39 jednoznačně konstatoval, že „byla prokázána reklamní prezentace odvolatele na uskutečněných akcích. Hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet daně z plnění uvedených na předložených daňových dokladech uvedených v tabulkách č. 1, č. 2 a č. 3 Zprávy o daňové kontrole tak byly naplněny (§72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty“. Z uvedené citace nadevší pochybnost vyplývá, že žalovaný přijetí zdanitelných plnění nijak nerozporoval a nárok na odpočet DPH žalobkyni nepřiznal z důvodu účasti na podvodu na DPH, nikoliv z důvodu nesplnění hmotněprávních podmínek předmětného nároku. Ve zbývající části napadeného rozhodnutí (za citovanou pasáží) se již ostatně zabýval právě jen naplněním podmínek vymezených judikaturou ve vztahu k odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na obchodním řetězci zasaženém podvodem.
68. Ve vztahu k závěrům, na nichž je vystavěno napadené rozhodnutí, je nedůvodná také námitka žalobkyně, že daňovým orgánům v řízení poskytovala součinnost a že prokázala, že k předmětným plněním došlo. Soud konstatuje, že ani jednu z žalobkyní zmiňovaných okolností daňové orgány ve svých rozhodnutích nerozporovaly. Žalovaný nikde v napadeném rozhodnutí neuvedl, že by žalobkyně s daňovými orgány nespolečně pracovala a tato námitka se tedy míjí s podstatou a závěry napadeného rozhodnutí. Stejně tak se s nimi míjí tvrzení žalobkyně, že prokázala, že k deklarovaným plněním skutečně došlo. Jak bylo soudem shora opakovaně zdůrazněno, nárok na odpočet DPH nebyl žalobkyni odepřen z důvodu, že by neprokázala naplnění hmotněprávních podmínek jeho vzniku, ale z důvodu, že se účastnila řetězce zasaženého podvodem na DPH, přičemž daňové orgány s dostatečnou mírou pravděpodobnosti prokázaly nejen jeho existenci, ale také to, že

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

žalobkyně o své účasti na tomto podvodu zasaženém řetězci věděla, nebo alespoň vědět mohla a měla.

69. Soud pak k námitkám nezákonného zahájení daňové kontroly a stanovení povinnosti hradit neuhrazené závazky namísto Agentury HERA, poprvé uplatněné až v replice, konstatuje, že k nim nemohl přihlídnout. Tyto námitky totiž žalobkyně uplatnila opožděně, tj. po marném uplynutí zákonem stanovené lhůty k rozšíření žalobních bodů (§ 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s.ř.s.). K námitce stran povinnosti hradit neuhrazené závazky namísto Agentury HERA při ústním jednání před soudem přítom právní zástupce žalobkyně „dovysvětlil“, že se jednalo o povinnost uhradit DPH z titulu ručení. Soud k této námitce, která byla uplatněna po uplynutí lhůty k rozšíření žalobních bodů pouze obecně dodává, že SDEU v rozsudku ze dne 20. 5. 2021 ve věci C-4/20, „ALTI“ OOD, názor generální advokátky nenásledoval, neboť rozhodl, že „článek 205 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být ve spojení se zásadou proporcionality vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle které je osoba, která společně a nerozdílně ručí ve smyslu tohoto článku, povinná uhradit kromě částky daně z přidané hodnoty (DPH), která nebyla odvedena osobou, která měla povinnost tak učinit, i úroky z prodlení, které dluží osoba povinná tuto daň odvést, pokud je prokázáno, že tato osoba, která sama uplatnila nárok na odpočet daně, věděla nebo měla vědět, že uvedená osoba povinná odvést daň uvedenou daň neodvede.“

VII. Závěr a náklady řízení

70. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
71. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud druhým výrokem tohoto rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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). Případně-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.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

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.

Praha 1. listopadu 2023

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu