



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

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň JUDr. Petry Kamínkové a JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobkyně: **SUNKINS a.s.**, IČO: 27862267  
zastoupená advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem  
oba sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2022, č. j. 1815/22/5300-22441-712931

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**Vymezení věci**

1. Žalobkyně se domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného a dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 12. 5. 2020 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců leden až prosinec 2015, kterými finanční úřad žalobkyni doměřil DPH v celkové výši 1 892 100 Kč a související penále. Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům zamítl a rozhodnutí finančního úřadu potvrdil.

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

2. Soud předesílá, že o související žalobě téže žalobkyně týkající se doměrku daně z příjmů právnických osob za částečně shodné časové období (1. 7. 2014 - 30. 6. 2015) ve vztahu ke shodným obchodním vztahům již rozhodoval. Rozsudkem ze dne 15. 11. 2023, č. j. 14 Af 7/2022-62 žalobu zamítl. S ohledem na množství obdobných žalobních námitek soud předesílá, že v nyní projednávané věci neshledal důvod se od svých dříve vyslovených závěrů odchýlit. Kasační stížnost proti rozsudku č. j. 14 Af 7/2022-62 žádný z účastníků řízení nepodal.
3. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.
4. Dne 27. 6. 2017 správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu na daň z příjmů i na daň z přidané hodnoty ve vymezeném rozsahu. Předmět daňové kontroly následně dvakrát rozšířil. Své poznatky shrnul ve zprávě o daňové kontrole ze dne 28. 4. 2020. Správce daně zpochybnil služby v oblasti reklamy a marketingu přijaté od společnosti marmala design s. r. o. („marmala design“). Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno dle § 72 a 73 zákona o DPH ve vztahu k plnění přijatým od marmala design označeným jako „Czech TOP 100 měsíc“.
5. Správce daně následně vydal dodatečné platební výměry na předmětná zdanitelná období, proti kterým se žalobkyně odvolala.
6. Žalovaný v odvolacím řízení uložil správci daně ověření skutkového stavu. Žalovaný následně dospěl k závěru, že žalobkyně nemá nárok na odpočet daně z předmětných plnění, avšak z jiného důvodu, než uvedl správce daně. Dle žalovaného žalobkyně prokázala přijetí předmětných plnění, avšak tato plnění byla zasažena podvodem na DPH. Žalobkyně o tom věděla, nebo minimálně vědět měla a mohla.
7. Žalovaný se zjištěnými skutečnostmi a se svým právním názorem žalobkyni seznámil dle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) písemností ze dne 2. 12. 2021. Žalobkyně reagovala podáními ze dne 11. 1. 2022 („reakce na seznámení“). Dne 18. 1. 2022 vydal žalovaný nyní napadené rozhodnutí, kterým dodatečné platební výměry potvrdil.

### Obsah žaloby

8. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně za nezákonná a nepřezkoumatelná ze tří důvodů.
9. Žalobkyně předně zpochybňuje existenci daňového podvodu. Uvádí, že žalovaný ani správce daně neunesli důkazní břemeno a neprokázali samotnou existenci daňového podvodu a s ním související chybějící daně, resp. neprokázali existenci skutečností svědčících o podvodu na DPH s tím, že v dané souvislosti mj. neprokázali skutečnou (materiální) nemožnost ověřit správnost podaného daňového priznání u společností Nonet s.r.o. a marmala design s.r.o. (v případě společnosti marmala design s.r.o. odůvodnění napadeného rozhodnutí neobsahuje přehlednou a důkazními prostředky podloženou materiální nemožnost ověření daňové povinnosti této společnosti, jak výslovně vyžaduje judikatura; v případě společnosti Nonet s.r.o. nebyla nemožnost ověření daňové povinnosti správcem daně zjišťována vůbec, resp. po 5,5 letech od zahájení daňové kontroly byl správcem daně společnosti Nonet s.r.o. zaslán jediný přípis),
10. Žalobkyně dále nesouhlasí s tím, že o daňovém podvodu měla a mohla vědět. Daňové orgány neprokázaly být jedinou relevantní nestandardní okolností, ze které by vyplývalo, že o podvodu na DPH věděla nebo vědět mohla. Má za to, že každou jednotlivou skutečnost,

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

kteřou žalovaný vyhodnotil jako nestandardní okolnost, vysvětlila nebo vyvrátila. Tyto okolnosti jednotlivě ani ve svém souhrnu nemohou svědčit o možném povědomí žalobkyně o existenci podvodu na DPH.

11. Žalobkyně nesouhlasí ani s tím, že nepřijala žádná opatření, aby se ani z nedbalosti nezapojila do obchodního řetězce zatíženého podvodem na DPH. Uvádí, že přijetí dostatečných opatření správci daně i žalovanému opakovaně tvrdila a dokazovala.
12. Svá jednotlivá tvrzení žalobkyně konkretizuje v částech VI.-VIII. žaloby.

### **Vyjádření žalovaného**

13. Žalovaný se ve svém vyjádření neztotožnil se žalobními námitkami žalobkyně a navrhl žalobu zamítnout.
14. Ve vztahu k prokázání podvodu na DPH žalovaný odkázal na body 48 až 50, body 52 a následující a body 93 až 97 napadeného rozhodnutí. Shrnl, že u dodavatele žalobkyně (společnost marmala design) ani u jejího subdodavatele (společnost Nonet) nebylo umožněno ověřit správnost tvrzené daně. Pokud jde o společnost marmala design, tato byla vymazána z obchodního rejstříku a její kontaktování je tak vyloučeno. Společnost Nonet byla pro správce daně také nekontaktní. Tato společnost navíc podávala nulová daňová přiznání, a tedy tvrdila, že vůbec žádná plnění neuskutečnila. S ohledem na to, že přes společnost Nonet měla být plnění pro žalobkyni přefakturována, avšak tato společnost neuhradila žádnou DPH, bylo zjištěno též neuhrzení daně v její zákonné výši.
15. Pokud jde o vědomí žalobkyně o daňovém podvodu, žalovaný odkázal zejména na body 69 až 78 napadeného rozhodnutí. Z nich podle něj vyplývá, že žalobkyně o podvodu vědět měla a mohla. Ve vztahu k dílčím námitkám uvedl, že jde o období odvolacích námitek žalobkyně, které již vypořádal v bodech 103 až 106 napadeného rozhodnutí.
16. Ve vztahu k opatřením proti účasti na daňovém podvodu žalovaný uvádí, že žalobkyně uplatňuje zcela shodnou argumentaci jako v odvolacím řízení (konkrétně v reakci na seznámení). S jejími námitkami se již vypořádal v bodech 113 a následujících napadeného rozhodnutí.

### **Replika žalobkyně**

17. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, v níž setrvala na své dosavadní argumentaci. Zdůraznila, že správce daně ani žalovaný se dle jejího názoru nezabývali „materiální nekontaktností“ společností marmala design a Nonet.
18. Ke skutečnosti, že společnost marmala design byla vymazána z obchodního rejstříku, uvádí, že nemožnost tuto společnost kontaktovat měl žalovaný popsat již v napadeném rozhodnutí a že tento nedostatek nelze zhojit v rámci řízení před soudem.
19. Zdůraznila, že správce daně vyslechl osobu, která byla jednatelem dodavatele marmala design v době uskutečnění zdanitelného plnění. Ve vztahu k jednatele dodavatele, který byl ve funkci v době daňové kontroly žalovaný nevyužil možnosti předvolání, pořádkové pokuty ani předvedení.

### **Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu**

20. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlédnout i z moci úřední.

### Posouzení žaloby

21. Žaloba je včasná, podala ji osoba k tomu oprávněná. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“)], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
22. Žalobkyně u jednání odkázala na písemné vyhotovení žaloby. Žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a vyjádření k žalobě.
23. Žaloba není důvodná. Soud po posouzení věci dospěl k závěru, že došlo k podvodu na DPH a žalobkyně o své účasti na podvodu mohla a měla vědět, přičemž nepřisvědčil žalobkyni, že přijala dostatečná preventivní opatření.

### *Nepřezkoumatelnost*

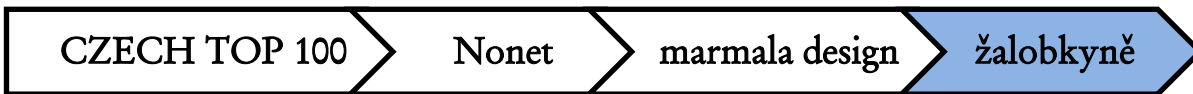
24. Žalobkyně tvrdí, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné.
25. Podle ustálené judikatury NSS je třeba za nepřezkoumatelné považovat takové rozhodnutí, z něhož vůbec není možné seznat, jakým způsobem správní orgán rozhodl, které vykazuje takové rozpory mezi výrokem a odůvodněním, že není možné zjistit, jakými úvahami byl správní orgán veden, dále takové rozhodnutí, z něhož není možné zjistit, jak se správní orgán vypořádal s námitkami účastníka řízení či z jakých důvodů je považoval za liché, mylné či vyvrácené nebo takové rozhodnutí, které se opírá o v řízení nezjišťované nebo neprokázané.
26. Napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné. Je z něj zřejmé, jakými úvahami se žalovaný řídil, reaguje na argumentaci žalobkyně, rozhodnutí se neopírá o skutečnosti v řízení nezjišťované nebo neprokázané, je z něj zřejmé, jak žalovaný hodnotil jednotlivé důkazní prostředky, resp. proč nevyhověl návrhům na provedení některých důkazů.
27. Žalobkyně dále konkretizuje, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné z důvodu absence tvrzení i dokazování „ohledně standardu obchodu s reklamními službami“. Žalobkyně uvádí, že může jen těžko reagovat na prosté tvrzení žalovaného bez jakéhokoli odůvodnění.
28. K tomu soud uvádí, že žalovaný existenci nestandardních okolností dostatečně popsal a odůvodnil. Z jeho rozhodnutí je zjevné, proč se obchodování řetězce, v němž vystupovala žalobkyně, vymyká běžnému obchodu. V tomto směru tak nebylo třeba žádné další dokazování.
29. Nepřezkoumatelnost nezpůsobuje ani nevyčíslení chybějící daně, neboť k takému vyčíslení nebyl žalovaný povinen. Žalovaný chybějící daň dostatečně identifikoval (viz níže). Lze shrnout, že plnění daňových povinností dodavatele a subdodavatele žalobkyně nebylo možné ověřit. U subdodavatele, společnosti Nonet je pak zřejmé, že své daňové povinnosti zjevně neplnila, když navzdory tvrzeným obchodům podávala nulová přiznání k DPH.

### *Existence podvodu*

30. Soud se předně zabýval námitkou žalobkyně, že žalovaný neprokázal existenci daňového podvodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

31. Soud konstatuje, že žalovaný existenci daňového podvodu na DPH srozumitelně a přesvědčivě popsal v bodech 44 až 66 napadeného rozhodnutí. Správce daně identifikoval řetězec společností, které žalobkyni přeprodávaly služby v podobě propagace.



32. Žalovaný srozumitelně popsal nestandardní fungování tohoto řetězce.
33. Řetězcem, do nějž byla žalobkyně zapojena, a jednotlivými aspekty jeho fungování se již zabýval zdejší soud v rozsudku 14 Af 7/2022, přičemž v nyní projednávané věci jsou jeho závěry rovněž relevantní.
34. Žalovaný zohlednil především následující nestandardní okolnosti:
- uzavření nekonkrétní rámcové smlouvy (viz bod 55 a 69 a násl. napadeného rozhodnutí)
  - nesjednání způsobu reklamace (viz bod 70 napadeného rozhodnutí)
  - hrazení faktur dlouho po splatnosti (viz body 56 a 73 napadeného rozhodnutí)
  - přemrštěná cena služeb (viz body 57-59 a 74-76 napadeného rozhodnutí)
  - platby na účet neuvedený u správce daně (viz body 56 a 72 napadeného rozhodnutí)
  - osobní známost subjektů v řetězci (viz body 65 napadeného rozhodnutí).
35. Společnost marmala design obchodovala způsobem typickým pro pozici „buffer“ společnosti. Jedná se o článek řetězce, který v něm figuruje toliko formálně. Vykazuje vysoké hodnoty poskytnutých i přijatých plnění. Vzniká mu toliko nízká daňová povinnost, kterou obvykle řádně hradí.
36. Žalovaný fungování této společnosti popsal v bodě 48 napadeného rozhodnutí. Není pravdou, že by se nevěnoval otázce, zda bylo možné společnost kontaktovat a ověřit správnost jejích daňových povinností. Žalovaný uvedl, že již v prvostupňovém řízení byla nekontaktní a na písemnosti doručované „lhůtou“ nijak nereagovala. Dále uvedl, že dne 11. 5. 2020, tedy v průběhu odvolacího řízení, došlo k jejímu výmazu z obchodního rejstříku. Soud proto nepřisvědčil námitce žalobkyně, že by se žalovaný nepokoušel zjistit materiální nekontaktnost této společnosti.
37. Na výše uvedeném nic nemění to, že proběhl výslech bývalého jednatele této společnosti, ani že správce daně, resp. žalovaný, nevyužili všechny dostupné prostředky (předvolání či předvedení) jednatele dříve, než společnost zanikla. Ze skutečnosti, že společnost marmala design nijak nereagovala na písemnosti správce daně a následně zanikla, jednoznačně vyplývá, že správnost jejích daňových tvrzení nebylo možné ověřit.
38. Nadto je v nyní projednávané věci podstatné, že i pokud by společnost marmala design vykazovala správnou daňovou povinnost, v řetězci byla zapojena další společnost, jejíž daňovou povinnost nebylo možné ověřit. Společnost Nonet figurovala na pozici „missing trader“, tedy chybějící obchodník. Ani tato společnost neposkytla správci daně žádnou součinnost.
39. Žalovaný přitom v bodě 49 napadeného rozhodnutí srozumitelně uvedl, že společnosti Nonet zaslal správce daně výzvu k poskytnutí údajů č. j. 1298251/21/2701-60563-604004 ze dne 7. 6. 2021 dle § 57 odst. 1 a § 93 odst. 4 daňového řádu. Po společnosti Nonet požadoval mj. předložení dokumentů, tj. veškerých dokladů souvisejících s obchodními transakcemi

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

uskutečněnými pro marmala design v letech 2013 až 2015, veškeré doklady související s obchodními transakcemi poskytnutými dodavatelem CT100, evidence vedené pro účely DPH dle § 100 ZDPH, do kterých byly uvedené obchodní transakce zahrnuty, a další doklady svědčící o tom, jakým způsobem byly předmětné obchodní transakce zahrnuty do účetnictví. Výzva byla společnosti Nonet doručena uplynutím lhůty dne 17. 6. 2021 a společnost na tuto výzvu nijak nereagovala. Obchodní korporace Nonet tak neposkytla požadovanou součinnost a nepředložila žádné daňové doklady ani jiné důkazní prostředky.

40. Soud se proto neztotožnil s žalobkyní, že by žalovaný nekontaktnost společnosti Nonet srozumitelně nepopsal a nepodložil. Vadou není ani to, že správce daně zaslal společnosti pouze jednu výzvu, na niž nereagovala. Nic nenasvědčuje tomu, že by na další výzvu či aktivitu správce daně již reagovat měla. V souvisejícím daňovém řízení bylo prokázáno, že žalobkyně, marmala design a Nonet jsou jinak spojenými osobami ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů (viz rozsudek 14 Af 7/2022-62). Ani žalobkyně však v průběhu daňového řízení nijak nepřispěla k tomu, aby společnost Nonet poskytla správci daně či žalovanému součinnost. Ani nyní ostatně netvrdí, že by pro ni byla tato společnost kontaktní.
41. Není tedy pravdou, že by žalovaný zcela rezignoval na zjištění chybějící daně.
42. Daňová tvrzení dodavatele ani subdodavatele žalobkyně nebylo možné ověřit a k tomu existovaly silné indicie nasvědčující tomu, že daň nebyla odvedena správně.
43. K jednotlivým nestandardním okolnostem, které svědčí jak o existenci daňového podvodu, tak o tom, že žalobkyně o své účasti v něm měla a mohla vědět, se soud vyjádří v souladu s koncepcí žaloby u druhé skupiny žalobních námitek (vědomí o podvodu), kde žalobkyně jednotlivé okolnosti zpochybňuje či vysvětluje.
44. V nyní projednávané věci žalobkyně nezpochybňuje zjištěné osobní vazby mezi společnostmi CZECH TOP 100, Nonet, marmala design a žalobkyní. Zvláštní roli v řetězci měl pan J., který nevystupoval v žádné z těchto společností, avšak zprostředkoval kontakty mezi nimi. Komunikace mezi CZECH TOP 100 a Nonet neexistovala, s výjimkou vystavování faktur a jejich úhrad na účet CZECH TOP 100. CZECH TOP 100 dostala instrukci, aby fakturovala na Nonet, od pana J., jenž nepůsobil v Nonet, marmala design ani u žalobkyně. Jednotlivé osoby v řetězci se vzájemně znaly. Pan J. byl spjat se všemi společnostmi v řetězci a byl dlouholetým přítelem pana K., jednatele marmala design. Pan K. zprostředkoval setkání pana H. (jediný jednatel žalobkyně) s panem S. (předseda představenstva CZECH TOP 100). Jednatel žalobkyně se tedy znal s předsedou představenstva koncového dodavatele.
45. V nyní projednávané věci je dále podstatné, že dodavatel i subdodavatel žalobkyně vykazovali ve svých daňových přiznáních toliko nízkou daňovou povinnost. Subdodavatel žalobkyně, společnost Nonet, nadto v období duben až prosinec 2015 vykazovala nulová daňová tvrzení.
46. Soud proto nepřisvědčil námitce žalobkyně, že existence daňového podvodu nebyla prokázána.
47. Žalobkyně se mýlí, pokud dovozuje, že žalovaný nemůže přihlédnout ke zjištěným nestandardním okolnostem „dvakrát“, a to při zjišťování, zda šlo o podvodný řetězec, a při hodnocení, zda o něm žalobkyně měla a mohla vědět. Jednotlivé nestandardní okolnosti totiž mohou být relevantní pro oba tyto závěry.
48. Žalobkyně ve své žalobě jmenuje vybrané skutečnosti zjištěné správcem daně, které považuje za irelevantní či nedostatečné pro účely zjištění, zda došlo k podvodu na DPH. Ve vztahu ke společnosti marmala design žalobkyně jmenuje: udělení statutu nespolehlivého plátce

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

v roce 2019, zrušení společnosti s likvidací v roce 2018, žádný majetek v roce 2018, malý počet zaměstnanců, neurčité vymezení předmětu podnikání, absence kamenné provozovny, virtuální sídlo a nezveřejňování účetních závěrek od roku 2015. Ve vztahu ke společnosti Nonet žalobkyně jmenuje: zahraniční vlastnickou strukturu, absenci zaměstnanců, virtuální sídlo a nezveřejňování účetních závěrek. Žalobkyně shrnuje, že společnost marmala design ani Nonet nevykazovaly a nevykazují žádný rizikový znak, ze kterého by bylo možné usuzovat existenci podvodu.

49. Pokud jde o žalobkyní jmenované skutečnosti, soud souhlasí, že jednotlivě neprokazují existenci daňového podvodu. Není však pravdou, že by nešlo o rizikové znaky, tedy indicie, které mohou vést k podezření, že společnosti do daňového podvodu zapojeny jsou. Žalobkyní citované skutečnosti nadto nejsou jediné, z nichž žalovaný dospěl k závěru o existenci podvodného řetězce. Existence daňového podvodu byla spolehlivě prokázána již na základě ostatních zjištěných skutečností.

50. Námitka není důvodná.

*Vědomí žalobkyně o podvodu*

51. Soud nepřisvědčil ani námitce žalobkyně, že správcem daně a žalovaným zjištěné nestandardní okolnosti jednotlivě ani ve svém souhrnu nesvědčí o tom, že o své účasti na daňovém podvodu věděla či vědět mohla.

52. Žalobkyně brojí proti jednotlivým nestandardním okolnostem zjištěným správcem daně, a to obdobně (často doslovně) shodně jako v řízení 14 Af 7/2022. Jde konkrétně o:

- uzavření nekonkrétní rámcové smlouvy až poté, co marmala design začala žalobkyni poskytovat služby
- nesjednání způsobu reklamace
- hrazení faktur dlouho po splatnosti
- přemrštěná cena služeb
- platby na účet neuvedený u správce daně
- neověření spolehlivosti dodavatele.

*Uzavření nekonkrétní rámcové smlouvy*

53. Žalobkyně namítá, že by neodpovídalo podnikatelské praxi, pokud by uzavřela konkrétní smlouvu, jakou si představují daňové orgány. V době uzavírání smlouvy žalobkyně nemohla předpokládat ani vývoj trhu, ani potřeby vlastního podnikání, ani další okolnosti důležité pro to, aby ujednala konkrétnější smlouvu. Proto uzavřela smlouvu v takto obecné formě. Upozornila, že obecnost je inherentním znakem rámcové smlouvy.

54. Obdobné námitce žalobkyně ohledně téže rámcové smlouvy se soud již věnoval v bodech 39-45 rozsudku č. j. 14 Af 7/2022-62, na něž v podrobnostech odkazuje též v nyní projednávané věci.

55. Lze shrnout, že pokud podnikatelé mezi sebou uzavřeli písemnou smlouvu, lze se domnívat, že v ní upravili stěžejní východiska jejich obchodní spolupráce. V tomto ohledu daňové orgány nemohly akceptovat nepodložené tvrzení žalobkyně o následné bližší konkretizaci reklamních služeb v ústně uzavřených realizačních smlouvách.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

56. Nutno souhlasit s žalobkyní, že hospodářským účelem rámcové smlouvy je vytvořit právní rámec pro dílčí realizační smlouvy, které strany mezi sebou v budoucnu mohou uzavřít. Již jen proto nemůže být rámcová smlouva natolik konkrétní jako běžná smlouva, jejímž účelem je dodání konkrétního plnění v konkrétním místě a čase. To však neznamená, že daňové orgány nemohly smlouvu mezi žalobkyní a marmala design hodnotit jako přespříliš obecnou, zejména svědčí-li i jiné okolnosti o tom, že žalobkyně, marmala design a Nonet obchodovaly jako jinak spojené osoby. Předmětem rámcové smlouvy mezi žalobkyní a marmala design ze dne 2. 4. 2013 bylo obstarání reklamní kampaně a propagace zahrnující prezentaci žalobkyně v rámci projektu CZECH TOP 100. Rozsah této propagace strany vymezily jako „*propagace klienta služeb a výrobků dle jeho zadání v kalendářním roce 2013. Zajištění pozvání zástupců firmy SUNKINS a.s. na akce pořádané v rámci projektu CZECH TOP 100, možnost jejich osobního vystoupení, umístění loga firmy na společných marketingových materiálech (pozvánka, program, společné bannery, bulletin), distribuování nabídky produktů, služeb a reklamních materiálů včetně dárků, zajištění prezentace firmy v magazínech CZECH TOP 100 FORUM*„. Na první pohled se může zdát, že strany smlouvy vymezily předpokládané plnění, avšak daňové orgány správně poukázaly na to, že v oblasti reklamních služeb o ceně leckdy rozhodují detaily ve formě propagace, např. požadavky na velikost a umístění loga, forma a délka vystoupení apod.
57. Pokud strany smlouvy zamýšlené plnění dostatečně nevymezily, jakkoli specifikovaly jeho typ, neurčily ani minimální vlastnosti poskytovaných služeb, které mají být v rámci rámcové smlouvy dodány. Postačilo by, pokud by přílohou smlouvy byl relativně konkrétní mediální plán či obecnější určení předmětu služby, z něhož by ovšem bylo alespoň přiměřeně jasné, co, v jaké kvalitě a kvantitě žalobkyně obdrží za částku 530 000 Kč měsíčně bez DPH (celkem minimálně 4 770 000 Kč bez DPH). Tato dílčí nekonkrétnost smlouvy jistě poukazuje na nestandardnost kontraktace mezi žalobkyní a marmala design. V tomto směru soud nepovažuje žalobní výtky za důvodné. Daňové orgány nemusely předložit jiné rámcové smlouvy k porovnání se spornou smlouvou ze dne 2. 4. 2013. Racionálně uvažující podnikatel zpravidla neuzavírá rámcovou smlouvu na poměrně hodnotná opakující se plnění, pokud sám nedokáže předpokládat vývoj trhu, potřeby vlastního podnikání vč. Marketingu apod. Za takové situace se jeví jako logičtější uzavřít přímo realizační smlouvu. Navíc, jak vyplynulo ze zprávy o daňové kontrole, žalobkyně nevyužívala k marketingu pouze služeb marmala design, ale také jiných dodavatelů reklamy či souvisejících produktů.
58. Žalobkyně uzavřela s marmala design rámcovou smlouvu, která pro ni byla nápadně nevýhodná (nekonkrétní vymezení předmětu dílčích plnění, vysoká cena apod.), což je značně podezřelé u obchodníka – profesionála, u něhož se předpokládají aktivity, které dávají z ekonomického hlediska smysl (např. rozsudek NSS ze dne 6. 2. 2019, č. j. 6 Afs 44/2018-31, *LEDOPA GROUP*, bod 23).

#### Nesjednání způsobu reklamace

59. Žalobkyně na s. 35 žaloby uvádí, že si v rámcové smlouvě nemusela sjednat reklamační podmínky. Svůj postup se opírá o zásadu dispozitivnosti (§ 1 odst. 2 občanského zákoníku), a tedy, pokud „*strany závazkového vztahu mlčí, hovoří zákon*“. Žalobkyni nelze klást k tíži, že ve smlouvě nestanovila odlišná pravidla stran reklamací.
60. S tímto soud souhlasí, jakkoli tento postup považuje za vzácný. I pokud dle soudu neměly daňové orgány s tímto aspektem smlouvy pracovat jako s okolností svědčící o zapojení žalobkyně a marmala design daňového podvodu (jakož i o jejich spojení ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, viz rozsudek 14 Af 7/2022), ze zbylých okolností přesto

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

přesvědčivě plyne, že tyto subjekty společně s Nonet do daňového podvodu zapojeny byly. Rozhodnutí žalovaného není ani z tohoto dílčího důvodu nezákonné.

#### Hrazení faktur dlouho po splatnosti

61. K hrazení faktur dlouho po splatnosti žalobkyně namítá, že je zcela běžné a nelze ho považovat za jakkoli podezřelé. Uznává, že svému dodavateli nehradila závazky včas, a poukazuje na to, že ani společnost Nonet nehradila včas svému dodavateli CZECH TOP 100. Odkazuje na právní větu rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 22.3.2011, sp. zn. 32 Cdo 4932/2009 ohledně otázky, zda plnění závazku po splatnosti může být považováno za obchodní zvyklost. Své vlastní pozdní plnění závazků vysvětluje pozdním dodáním plnění od dodavatele: „*SUNKINS nehradila vše v termínu dle bodu 6 [rámcové smlouvy] a to z důvodů pozdějšího/pondějším dodání jednotlivých plnění. Jako příklad můžeme uvést Vámi zmiňovaný ples. Podmínky se upravovaly ústně. Jednatel společnosti vždy pozdržel úplatu, nebo část úplaty, a to až do splnění smluvených služeb.*“
62. Tato výtku je nedůvodná. Žalovaný v bodě 73 napadeného rozhodnutí uvedl, že: „*předmětné daňové doklady vystavené a splatné v období od července 2014 do prosince 2015 byly všechny hrazeny až velmi dlouho po splatnosti, z větší části v dubnu až červnu 2016 (viz tabulka na straně 54 zprávy o kontrole). Nadto odvolatel v řízení nepředložil kompletní úhradu všech předmětných daňových dokladů, resp. to za něj udělal až správce daně, který bankovní úhrady přisuzoval k jednotlivým příjmovým pokladním dokladům a k úhradám skrze různé bankovní účty. Nadto u plateb daňových dokladů č. 2014150 a č. 2015013 dle příjmového pokladního dokladu byla hotovost korporací MD přijata v případě dokladu č. 2014150 o tři dny dříve a v případě dokladu č. 2015013 o 7 dní později, než byl zaevidován výdej hotovosti z pokladny odvolatele prostřednictvím výdajového pokladního dokladu. K tomu dále je nutno uvést, že daňový doklad č. 2014150 ze dne 16. 7. 2014 byl přeplacen přesně o částku, o kterou nebyl doplacen v časovém sledu následující daňový doklad č. 2015013. V běžné obchodní praxi dodavatel neuvěřuje svého odběratele bez jakýchkoli sankcí za neuhrazení pohledávek a už vůbec ne po tak dlouhé časové období. Sankce za pozdní úhradu sice smluvně ujednány byly, rovněž měl dodavatel možnost odstoupit od smlouvy, avšak ani jedno z uvedeného při tak dlouhém prodlení s úhradou dodavatel MD vůči odvolateli neuplatnil a své pohledávky, v pro něj velmi významné výši, nevymáhal a dále poskytoval odvolateli plnění měsíčně za částku 530 000 Kč bez DPH, resp. 641 300 Kč včetně DPH (celkem za více jak 9 mil. Kč včetně DPH), ačkoli úhradu obdržel v podstatě s dvouletým zpožděním. Výše uvedené skutečnosti jsou v obchodní praxi velmi neobvyklé a svědčí o nestandardním vztahu mezi dodavatelem MD a odvolatelem (tj. odběratelem služeb). Úhrada za poskytnutí propagačních služeb různého charakteru tak byla provázena neobvyklými okolnostmi – po dni splatnosti, částečně v hotovosti, případně v několika rozdělených platbách, aby nedošlo k porušení limitu pro platby v hotovosti, a za situace, kdy odvolatel v řízení neprokázal kompletní úhradu všech předmětných daňových dokladů.*“
63. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že jím nastíněné okolnosti lze považovat za neobvyklé, a že mohou být indiciemi svědčícími o vědomém zapojení žalobkyně do daňového podvodu.
64. Jak již konstatoval 14. senát, žalobkyně dezinterpretovala závěry rozsudku 32 Cdo 4932/2009. Ratio decidendi právě odkazovaného rozsudku spočívá v tom, že za obchodní zvyklost nelze považovat porušování povinnosti splnit včas a řádně závazek, i kdyby šlo o jev déletrvajících (několikaměsíční) a rozšířený v celém odvětví. „*Lze-li obchodní zvyklosti vymezit jako ustálenou obchodní praxi, neznamená to ještě, že každé zaužívané pravidlo chování účastníků obchodních*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

*vztahů musí představovat obchodní zvyklost. Nebude tomu tak zejména v případech opakovaného porušování práv a povinností (ať již subjektivních nebo objektivních), neboť je pojmově vyloučeno, aby pravidlo chování, které je v rozporu se zákonem či smluvní úpravou, bylo způsobilé nabýt formu obchodní zvyklosti“.* V této souvislosti Nejvyšší soud konstatoval, že nic nebrání tomu, aby se stala obchodní zvyklostí (za splnění ostatních podmínek) například sjednávaná delší doba splatnosti kupních cen. K tomu ovšem v posuzované věci nedošlo.

65. O to víc se žalobkyně nemůže dovolávat obchodní zvyklosti spočívající v opožděném placení faktur, šlo-li o dvouleté prodlení. Soud neshledal přesvědčivým ani tvrzení žalobkyně o ústním dojednávání delší lhůty splatnosti.

66. Námitka není důvodná.

#### Diametrálně (násobně) odlišné ceny

67. Žalobkyně dále zpochybňuje, že by měla a mohla rozpoznat, že cena za poskytnutí reklamních služeb byla zjevně vyšší než cena obvyklá.

68. Soud se již otázkou přemrštěných cen, za které žalobkyně nakupovala služby od marmala design, zabýval v bodech 55 až 74 rozsudku 14 Af 7/2022-62, na něž v podrobnostech odkazuje.

69. Soud se i nyní ztotožnil s žalovaným, žalobkyně měla a mohla vědět, že si tytéž služby, které nakupovala od marmala design, mohla koupit za násobně nižší cenu přímo od CZECH TOP 100. Tato společnost poskytovala veřejnou cenovou nabídku svých služeb (ve výši desítek tisíc Kč měsíčně). Proto zde nejde jen o pouhé navýšení ceny, ale také o to, že žalobkyně měla vědět, že si jako každý jiný podnikatel na trhu mohla obdobné služby u originárního poskytovatele služeb objednat za řádově nižší cenu. V tomto případě Nonet ani marmala design netěžily z výlučných obchodních styků, jelikož CZECH TOP 100 nabízela své služby veřejně a všem.

70. Žalobkyně obhajuje vysokou platbu za služby (530 000 Kč měsíčně bez DPH) tím, že marmala design jí nedodávala pouze plnění, které si objednala od Nonet. Plnění, které žalobkyně obdržela od marmala design, není srovnatelné s plněním mezi Nonet a CZECH TOP 100. Pro žalobkyni marmala design údajně vykonávala i jiné služby. Konkrétně se mělo jednat o

- organizaci osobních jednání s potenciálními klienty, a to minimálně dvěma jednáními měsíčně
- účast na vypracování a realizaci akvizice nových potenciálních franšizantů v roce 2013
- zajištění vystoupení jednatele žalobkyně v časopise Forbes
- inzerce v řadě časopisů převážně pro ženy
- inzerce na relevantních webových stránkách
- optimalizace nákladů na tisk propagačních materiálů
- služby zajištěné u CZECH TOP 100.

71. Ve vztahu k jednotlivým tvrzením se již soud podrobně vyjádřil. Pokud jde o realizaci akvizice nových potenciálních franšizantů a vystoupení jednatele žalobkyně v časopise Forbes, obojí se týkalo roku 2013, a nelze je proto brát v potaz. Pokud jde o další plnění, žalobkyně neprokázala, že by jí je poskytla právě marmala design. Uvedené nevyplývá ani z rámcové smlouvy ze dne 2.4.2013, ani z tvrzení pana K., tehdejšího jednatele marmala design (čestné prohlášení ze dne 21. 2. 2018, výslech ze dne 5. 11. 2019).

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

72. Dle soudu je v tomto směru určující výpověď pana K., který sdělil, že „*devadesát procent fakturace vůči SUNKINS tvořilo plnění od společnosti Nonet*“. Žalobkyně se naopak domnívá, že tato jediná věta z výpovědi svědka neobstojí proti početným důkazům, které v řízení předložila. Má za to, že pan K. mohl toto sdělení vyřknout i mimoděk. Poukázala na to, že jeho výslech se týkal jiné věci a trval celkem více než 5,5 hodin.
73. Tato námitka není důvodná. Pan K. blíže popsal plnění pro žalobkyni u výsledku v této věci za situace, kdy správce daně pečlivě ověřoval, zda marmala design sporná plnění uskutečnila. Správce daně rozhodně nemusel vést výslech specificky k prokázání obsahu a rozsahu plnění. Z popisu svědka je zřejmé, že propagace prostřednictvím služeb CZECH TOP 100 byla nejpodstatnější částí tohoto plnění. Vedle samotné komunikace s Nonet ohledně zakázek týkajících se CZECH TOP 100 připravovala marmala design pro žalobkyni ještě dílčí podklady. Například loga, webové bannery, fotografie, obchodní sdělení pro direct mailing. Tyto podklady dále předávala Nonet pro prezentaci v rámci služeb CZECH TOP 100 (*pozn. soudu*: patrně, aby s podklady následně pracovala CZECH TOP 100). Vedle těchto dílčích plnění marmala design připravovala další merkantilní produkty, jako např. obálky, tužky, letáky. K samotnému rozsahu plnění pro žalobkyni, které nebylo spojeno s propagací skrz společnost CZECH TOP 100, svědek uvedl, že „*např. vytvoření webového banneru, úpravu fotek, to jsme si tam dávali, to pro nás nebylo tak pracný, takže jsme se vešli určitě do těch 10 % z fakturované částky, pokud nebyly dodány například reklamní balíčky, ty, pokud by se nevešly do 10 %, by byly fakturovány navíc... Takže 90 % fakturace vůči SUNKINS tvořilo plnění od společnosti Nonet*“.
74. Dle soudu je zřejmé, že se nejednalo o izolované vyjádření, které svědek nepodložil určitým předcházejícím myšlenkovým procesem. Uvedené rozhodně nevyslovil mimovolně, jak tvrdí žalobkyně. Svědek vyjmenoval, která plnění marmala design přeprodávala od CZECH TOP 100, a zároveň, která vytvářela sama. Specifikoval také informace o fakturaci, jelikož zmínil, že to, co by se nevešlo do 10 %, by bylo fakturováno navíc.
75. Žalobkyně v souvislosti s výsledkem svědka K. dne 5. 11. 2019 namítá, se v průběhu řízení (dne 11. 1. 2022) domáhala opakovaného výsledku. Dle žalobkyně správce daně jejímu návrhu na opakovaný výslech nevyhověl, jelikož se obával buďto toho, že by svědek vyjasnil svá tvrzení, nebo z důvodu hrozící prekluze. Žalobkyně má za to, že jí žalovaný tímto postupem upřel právo klást klíčovému svědkovi otázky ve smyslu § 96 odst. 5 daňového řádu.
76. Dle § 8 odst. 1 daňového řádu „*správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*“ Podle § 93 odst. 1 lze jako důkazních prostředků „*užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*“
77. Daňový řád dává správci daně možnost přihlížet při hodnocení důkazů ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Svědecká výpověď pana K., která přispěla k přehodnocení mezitímních skutkových závěrů (neexistence plnění), se tímto nevyčerpala. Skutečnosti zjištěné u výsledku dne 5. 11. 2019, pokud relevantním způsobem poukazují na spojení podnikatelů v řetězci či přemrštěnou cenu, lze bez dalšího použít i pro účely posouzení existence daňového podvodu a vědomosti žalobkyně o něm. Pokud svědek jednoznačně vypověděl ke všem relevantním otázkám, a pokud daňový subjekt nevnese do daňového řízení otázky nové, na které by svědek

měl odpovědět, není třeba již jednou provedený výsledek opakovat. Daňové řízení se liší od řízení trestního. Není v něm nezbytně potřeba předem vymezit a kvalifikovat skutek, k němuž orgány činné v trestním řízení vedou dokazování. Tuto úlohu v daňovém řízení plní protokol o zahájení daňové kontroly, v němž však správce daně specifikuje jen zdaňovací období, případně rozsah kontroly stran určité daně. Takové vymezení je v daňovém řízení dostatečné.

78. Správce daně není vázán návrhem daňového subjektu na provedení důkazů. V posuzovaném případě daňové orgány usoudily, že provedení výslechu by nepomohlo přesnějšímu zjištění skutkového stavu, neboť svědek již jednou vyslechnut byl (zejména bod 107 napadeného rozhodnutí). Z obsahu správního spisu je jasné patrné, že svědek nevymezil tak široký rozsah plnění, jak jej určila žalobkyně, a to ani v čestném prohlášení, které pečlivě sepsal necelé dva roky před jeho výslechem. Daňové orgány jsou sice povinny dbát o úplné zjištění všech rozhodných skutečností, ovšem navržené důkazní prostředky provedou, jen pokud jsou potřebné ke zjištění stavu věci (např. rozsudek NSS ze dne 11. 8. 2011, č. j. 2 Afs 15/2011-80). K takové situaci v případě opakovaného návrhu na výsledek pana K. nedošlo.
79. Opakovaný výsledek pana K. by nemohl vést ani ke zjištění kontaktnosti společnosti marmala design, neboť pan K. již jednatelem této společnosti nebyl (vymazán 1. 2. 2017). Tato společnost byla ostatně dne 11. 5. 2020 vymazána z obchodního rejstříku.
80. Opakovaný výsledek již jednou vyslechnutého svědka neodpovídá ani zásadě hospodárnosti řízení.
81. Žalobkyně na s. 41 žaloby zmiňuje, že žalovaný „*zcela nepřiléhavě (srov. např. bod 60 napadeného rozhodnutí) směřuje různá časová období pro účely stanovení hodnoty plnění poskytovaného společností CZECH TOP 100 a.s., neboť přehlíží, že hodnota totožného reklamního plnění od společnosti CZECH TOP 100 a.s. mezi léty 2015 a 2018 dramaticky klesla*“. Soud k tomu uvádí, že správce daně v daňovém řízení považoval za významnou částku, kterou hradila Nonet společnosti Czech Top 100, neboť na základě této platby realizovala Czech Top 100 reklamní služby pro žalobkyni. Soud k důkazu neprovedl žalobkyní navrhované webové stránky CZECH TOP 100 ani listiny ze sbírky listin CZECH TOP 100 v obchodním rejstříku, jelikož žalobkyně neozřejmila souvislost těchto důkazních návrhů s kvalitou a hodnotou plnění, které prostřednictvím marmala design a Nonet obdržela od CZECH TOP 100. Zejména není zřejmé, jak lze nyní nahlédnutím do webových stránek CZECH TOP 100 prokázat „hodnotu“ plnění v zdaňovacím období roku 2015. To samé platí i o nahlédnutí do sbírky listin subjektu CZECH TOP 100. Ostatně žalobkyně u jednání ani na provedení těchto důkazních návrhů netrvala.
82. Žalobkyně zdůvodňuje výši ceny také tím, že v rámcové smlouvě s marmala design měla sjednanou konkurenční doložku. Ta konkrétně zakazovala marmala design „*poskytovat reklamní služby nebo jinak pracovat pro/nebo ve prospěch [jiného] konkurenčního výrobce nebo produktu, který by svou reklamou zapříčinil konflikt zájmů nebo neslučitelnost s reklamou výše uvedených služeb*“.
83. Daňové orgány zjistily, že konkurenční doložku bylo možné sjednat i přímo s CZECH TOP 100. Tato společnost poskytuje veřejně dostupné služby, pro jejichž objednání není potřeba prostředníka. Navíc konkurenční doložka mezi žalobkyní a marmala design nemohla mít zásadní charakter, pokud marmala design primárně přeprodávala služby od Nonet, které Nonet pořídila od CZECH TOP 100.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

84. Dle soudu sjednání konkurenční doložky jistě může zvýšit cenu pořizované služby. Na spornou konkurenční doložku je ovšem třeba nahlížet v souvislostech posuzované věci. Žalovaný správně zjistil, že sjednaná konkurenční doložka neměla pro žalobkyni smysl, jelikož Nonet nesjednala jí odpovídající konkurenční doložku s CZECH TOP 100, která své služby poskytovala přímo subjektům, jež pro sebe poptávaly vlastní reklamu. V rozhodných okamžicích propagace tedy – navzdory sjednané konkurenční doložce – mohla CZECH TOP 100 uvést např. logo žalobkyně „Svět zdraví“ hned vedle jiného podnikatele, který působil na stejném relevantním trhu jako žalobkyně.
85. K tomu přistupuje další zjištění daňových orgánů, a to, že CZECH TOP 100 v některých případech se svými klienty skutečně sjednala konkurenční doložky, avšak ceny za plnění ani zdaleka nedosáhly výše, za kterou žalobkyně přes prostředníky marmala design a Nonet pořídila služby CZECH TOP 100. Na tom nic nemění ani tvrzení žalobkyně, že od marmala design měl obdržet individualizované marketingové služby. Pokud těmito „individualizovanými“ službami byly jí označené produkty marmala design, jde s ohledem na výše uvedené o další aspekt svědčící o diametrálně odlišné ceně.
86. Žalobkyně také kritizuje správce daně za to, že „na celé řadě míst tvrdí, že je nějaká okolnost obchodní transakce „nestandardní“, ale svá tvrzení vůbec ničím nedokládá, resp. neověřuje ve vztahu ke skutečnému nastavení obchodních vztahů v podnikatelském prostředí“. Soud v tomto ohledu konstatuje, že správce daně použil sice obecné, avšak logické a způsobilé úvahy. V tomto směru je správným závěr, že růstem odběratelů či franšízové sítě nelze bez dalšího doložit kvalitu a rozsah „individualizovaného“ plnění od marmala design. Tento růst mohlo iniciovat několik skutečností, stejně tak by ho mohla vyvolat i pouhá reklama objednaná přímo u CZECH TOP 100. Nelze s jistotou tvrdit, že za ním stála reklamní činnost zprostředkovaná marmala design.
87. Daňové orgány tedy za pomoci kombinace přímých a nepřímých důkazů prokázaly také to, že žalobkyně pořídila služby za diametrálně odlišnou cenu, oproti ceně, kterou by sjednal v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Uspořádaly ve svém souhrnu logickou, ničím nenarušenou a uzavřenou soustavu „vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazované skutečnosti, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr a současně vyloučit možnost jiného závěru“ (např. rozsudek NSS ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005-60, č. 718/2005 Sb. NSS).

Platba na účet, který marmala design neuvedla u správce daně

88. Žalobkyně tuto okolnost v žalobě konkrétně nezpochybnila. Její nespécifická výtka úzce souvisí s neprovedením opakovaného výsledku pana K. (s. 41 žaloby). Dle žalobkyně mohl pan K. zodpovědět i otázku, proč marmala design chtěla úhrady za své služby na účet, který nebyl uveden u správce daně. K tomu soud uvádí, že v nyní projednávané věci není podstatné to, že marmala design požadovala úhradu na tento účet, ale skutečnost, že žalobkyně v těchto případech její požadavek akceptovala. Podnikatelé v souladu s péčí řádného hospodáře zkoumají i povahu platebního místa. Nebyl-li účet, na který žalobkyně hradila, zveřejněn u správce daně, jedná se o nestandardní okolnost, která ve spojení s ostatními zjištěními svědčí o tom, že žalobkyně měla a mohla vědět o své účasti na daňovém podvodu, přičemž nepřijala dostatečná opatření proti takové účasti.
89. Soud se s ohledem na výše uvedené ztotožnil s žalovaným, že žalobkyně o své účasti na daňovém podvodu minimálně měla a mohla vědět.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

*Opatření žalobkyně proti účasti na podvodu*

90. Žalobkyně dále namítá, že učinila maximální možná opatření k zamezení své možné účasti na daňovém podvodu. K tomu uvádí, že ve vztahu ke společnosti marmala design ověřila její DIČ, zápis v obchodním rejstříku, solventnost ve veřejném insolvenčním rejstříku, údaje v databázi ARES, spolehlivost plátce, vznik v roce 2010, webové stránky včetně referencí na nich uvedených a účet jednatele společnosti M. K. na síti LinkedIn, z nějž vyplynuly jeho mnohaleté zkušenosti v oboru reklamy a tisku.
91. Žalovaný ve vyjádření k žalobě upozornil, že zcela shodnou argumentaci žalobkyně již vypořádal v bodech 113 a následující napadeného rozhodnutí. Zde podrobně rozvedl, z jakých důvodů neshledal žalobkyní přijatá opatření za dostatečná.
92. Soud přisvědčil žalovanému, že opatření žalobkyně nebyla dostatečná. S ohledem na výše uvedené nestandardní okolnosti měla žalobkyně vynaložit vyšší míru obezřetnosti, aby zjistila, proč nakupuje služby za násobně vyšší ceny, a zda není součástí daňového podvodu.
93. S touto otázkou souvisí i nepravdivé tvrzení žalobkyně o tom, že jednala s péčí řádného hospodáře, neboť si z veřejných zdrojů ověřovala, že marmala design měla v době začátku jejich spolupráce obrát více než 40 mil. Kč. Žalovaný k tomu trefně uvedl, že marmala design zveřejnila ve sbírce listin účetní závěrku za rok 2013 až v lednu 2015, a tedy žalobkyně nemohla ověřit její solidnost v době, kdy s ní uzavírala smlouvu (duben 2013). Naopak by zjistila, že marmala design od svého vzniku (2010) do konce roku 2014 žádné účetní závěrky do Sbírký listin obchodního rejstříku nezaslala (viz bod 77 napadeného rozhodnutí).
94. Proti tomu žalobkyně na s. 29 staví mimoběžnou argumentaci, že hodnocení její věci je zatíženo „nepřiměřeným selektivismem“ či účelovým hodnocení jejího tvrzení. Dále tvrdí, že ji daňové orgány již 5 let zatěžují daňovou kontrolou, přehlížely a z kontextu vytrhávaly její tvrzení a důkazní návrhy.
95. Ke shora uvedené otázce pouze uvedla, že v ČR je běžnou praxí, že podnikatelé zveřejňují účetní závěrky až na základě výzvy rejstříkového soudu. Tato námitka, i pokud by byla pravdivá, nic nemění na lživém tvrzení žalobkyně, že marmala design v době začátků jejich spolupráce ve veřejně dostupných zdrojích ověřila.

**Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

96. Lze shrnout, že soud neshledal přesvědčení žalobkyně, že zjištěné objektivní okolnosti nesvědčí o existenci daňového podvodu ani o její vědomosti o něm, a že nedosahují ani potřebné intenzity, aby mohly žalobkyni na cokoli upozornit. Ze skutkových zjištění totiž vyplývá, že žalobkyně postupovala ve vztahu ke svému dodavateli lehkovážně a nepočínala si dostatečně obezřetně. Žalobkyně tudíž měla a mohla vědět, že se účastní obchodního řetězce zatíženého daňovým podvodem. S ohledem na shora uvedené závěry soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
97. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, který byl plně úspěšný, soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:**

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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 21. května 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.