



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

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Lubomíra Majerčíka ve věci

žalobce: **Slévárna HEUNISCH Brno, s.r.o.**, IČ: 27695905  
sídlem Zaoralova 11, 628 00 Brno  
zastoupený daňovým poradcem Ing. Ivanem Hayekem  
sídlem Grammova 428/4, 109 00 Praha 10

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20.10.2022, č. j. 38936/22/5300-21441-711676,

**takto:**

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) ze dne

22. 7. 2021, č. j. 3445521/21/3002-50521-712975, č. j. 3445590/21/3002-50521-712975, č. j. 3445624/21/3002-50521-712975, č. j. 3445643/21/3002-50521-712975, č. j. 3445716/21/3002-50521-712975, č. j. 3446055/21/3002-50521-712975, č. j. 3446119/21/3002-50521-712975, č. j. 3446158/21/3002-50521-712975, č. j. 3446204/21/3002-50521-712975, č. j. 3446243/21/3002-50521-712975, č. j. 3446333/21/3002-50521-712975, č. j. 3446427/21/3002-50521-712975, č. j. 3446494/21/3002-50521-712975, č. j. 3446536/21/3002-50521-712975 a č. j. 3446563/21/3002-50521-712975, kterými byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a dle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřena daň z přidané hodnoty za období prosinec 2017 až únor 2019 a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále.

2. Správce daně ve vztahu k plněním deklarovaným na daňových dokladech přijatých od společnosti Vertigona s.r.o., DIČ: CZ03320057 (nyní MUNCAVISION s.r.o., dále jen „Vertigona“) konstatoval, že žalobce neprokázal přijetí těchto plnění v deklarovaném rozsahu a rovněž od deklarovaného dodavatele, čímž porušil podmínky stanovení v § 72 a § 73 zákona o DPH.
3. Žalovaný posléze seznal, že správce daně neshromáždil dostatečné pochybnosti o splnění podmínek ust. § 72 a § 73 zákona o DPH. Formální a hmotněprávní podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně byly v daném případě splněny, bylo prokázáno uskutečnění šetřeného plnění, a mj. též jeho předmět a rozsah a přijetí od deklarovaného dodavatele Vertigona.
4. Správce daně v rámci doplnění odvolacího řízení prokázal, že se žalobce stal součástí podvodu na DPH, přičemž o podvodném jednání vědět mohl a měl. Důvodem neuznání uplatněných nároků na odpočet DPH tak byla v daném případě skutečnost, že předmětné obchodní transakce žalobce jsou zatíženy podvodem na DPH a že došlo k narušení neutrality DPH, přičemž se zjevně nejedná pouze o důsledek podnikatelského selhání.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.  
*Absence relevantních objektivních okolností*
6. Nesprávnost postupu žalovaného lze spatřovat tom, že byly identifikovány objektivní okolnosti, které by mohly představovat rizikové faktory u subjektů zabývajících se sofistikovanými službami nebo obchodem s rizikovými komoditami. Tyto obecně správné závěry není možno aplikovat na subjekt poskytující zcela nekvalifikované služby, jako tomu bylo v případě dodavatele žalobce.  
*A.I. Neexistence důvodů pro bližší zkoumání dodavatele žalobce*
7. Spolupráci s Vertigona žalobce navázal na základě předchozí dobré zkušenosti s Weldstars s.r.o. (dále jen „Weldstars“), jež má totožného jednatele, pana R. G., který byl zárukou bezproblémové spolupráce. Spokojil se s nahlédnutím do veřejně dostupných zdrojů. Nenašel nic podezřelého, neměl důvod ověřování dále rozšiřovat a neměl důvod zjišťovat, v jakých dalších společnostech byl pan G. účasten a jaké v nich byly jeho ekonomické aktivity. U Vertigona nic podezřelého zjištěno nebylo, což žalovaný ani netvrdí. Informace

netýkající se společnosti Vertigona nemohou být objektivními okolnostmi. Jedna změna v osobě jednatele není alarmující.

*A. II. Nezveřejňování účetních uzávěrek není neobvyklé*

8. Za objektivní okolnost nemůže být považováno nezveřejňování účetních uzávěrek – to by byla podezřelá většina českých společností. Z důvodové zprávy vyplývá, že povinnost zveřejňovat účetní závěrky nesplnilo 68 % účetních jednotek. Dle informací z výroční zprávy Finanční správy nejsou za tento přestupek udělovány sankce.

*A. III. Nevyvíjení podstatné ekonomické činnosti v době navázání spolupráce s žalobcem*

9. Za objektivní okolnosti nelze považovat nevyvíjení podstatné ekonomické činnosti dodavatelem v době navázání spolupráce. Nejedná se o přijatá zdanitelných plnění od dodavatele ve formě dodávky zbraní, ale o vyklízečí práce, které jsou nekvalifikovanou prací. Na tyto není třeba žádné kvalifikace, předchozích referencí či odkazů na dříve realizované zakázky. Je třeba pouze zajištění příslušných nekvalifikovaných pracovníků. Žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále také „NSS“) ze dne 4. 2. 2022, sp. zn. 4 Afs 95/2021. Nemělo smysl provádět výběrové řízení, neboť na trhu byl nedostatek nekvalifikovaných pracovníků. Nebylo jasné, kdo by měl být v tomto řízení osloven. Žalovaný tuto objektivní okolnost zopakoval, aniž by se vypořádal s námitkou žalobce.

*A. IV. Neexistence webových stránek*

10. Nelze souhlasit s neexistencí webových stránek jako součásti objektivních okolností. Pro dodavatele nemělo smysl pořizovat si webové stránky, neboť byl jejich vzájemný obchodní vztah navázán výše uvedeným způsobem. Dodavatel neměl žádnou další kapacitu na poskytování obdobných služeb dalším zákazníkům. Není zákonná povinnost mít internetové stránky. Řada podnikatelských subjektů je nemá. Jsou pouze nabídkou služeb a je věcí každého, jakým způsobem chce své služby nabízet. Uvedené potvrzuje obrat dodavatele. Sám žalovaný poukazuje na to, že dodavatel se stal plátcem DPH až poté, co navázal spolupráci s žalobcem.

*A. V. Rozpornost v názorech správce daně a žalovaného*

11. Správce daně si protiřečí; zatímco odmítal zkušenost s Weldstars jako důvod navázání spolupráce s Vertigona (obě společnosti poskytovaly odlišné služby), žalovaný se pozastavuje nad tím, proč nebyly osloveny společnosti poskytující různé práce pro žalobce. To přesto, že je jim známo, že žalovaným uváděné společnosti neposkytují požadované služby. Žalovaný se pozastavuje nad tím, proč žalobce nepokračoval ve spolupráci s Weldstars; ta však neposkytovala požadované služby.

*A. VI. Virtuální sídlo dodavatele žalobce*

12. Žalobci nebylo známo, že lze zjistit existenci virtuálního sídla na portálu kurzy.cz. Přesto však správce daně uvádí existenci virtuálního sídla jako objektivní okolnost, aniž uvádí, jak se k tomuto měl žalobce dopracovat. Žalovaný jako odvolací orgán uvedl, že nelze klást žalobci k tíži skutečnosti, které nebyl schopen v dané době zjistit.

*A. VII. Nesprávné posouzení rentability*

13. Za objektivní okolnost se podle judikatury Nejvyššího správního soudu považují situace, kdy je cena plnění výrazně podhodnocena nebo nadhodnocena. Žalovaný však spatřuje nadhodnocení ceny v tom, že náklady na vyklízečí práce představují cca 60 % prodejní ceny

nemovitostí. Tímto způsobem nelze posuzovat přiměřenost ceny přijatého plnění, to lze pouze kalkulací nebo porovnáním, o které se však žalovaný ani nepokusil. Úvahy o tom, že žalobce mohl s cenovou analýzou přijít sám, jsou chybné, neboť důkazní břemeno v této věci stíhá žalovaného.

#### *A. VIII. Absence písemné dokumentace a zvláštního zajištění daně*

14. Žalovaný nevysvětlil, jak by se změnila situace při existenci listinné smluvní dokumentace. Žalovaný uznal splnění hmotněprávních podmínek, pro toto vyhodnocení tedy nebyla absence na překážku. Není jasné, čeho by mělo být písemnou dokumentací dosaženo.
15. Nebyl důvod pro přijetí opatření v podobně zvláštního zajištění daně, neboť žalobce neshledal nic podezřelého. Podstata konstrukce žalovaného spočívá v tom, že si ex post zjistil údaje o panu G. a jeho společnostech. Tímto postupem žalovaný měl zjistit podezřelé okolnosti. Tato potřeba však nevznikla nahlédnutím do obchodního rejstříku, nýbrž tím, že žalovaný začal zjišťovat informace za situace, kdy již věděl o existenci daňového podvodu.
16. Žalovaný nevysvětlil, pokud z dokumentace finanční správy vyplývala účast pana G. v podezřelých společnostech, proč nezasáhla již v roce 2017, a nezabránila daňovému podvodu. A pokud nezasáhla v roce 2017, proč nezasáhla v roce 2018, kdy zjistila, že společnost Vertigona je nekontaktní a brání tímto výkonu správy daní.
17. Žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil s tím, že žalovaný je povinen uhradit žalobci náhradu nákladů řízení.

### **III. Vyjádření žalovaného k žalobě**

18. Žalovaný setrval na svém názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí. Žalovaným identifikované objektivní okolnosti jsou natolik zásadní, že není možno je omezit pouze na společnosti zabývající se sofistikovaným obchodem. Objektivní skutečnosti není možno zkoumat izolovaně, je nutno posuzovat jako celek ve vzájemné souvislosti. I při běžné lustraci společnosti Vertigona v obchodním rejstříku musel žalobce zjistit skutečnost, že Weldstars i Vertigona vznikly v rozestupu dvou dnů, měly shodný předmět činnosti a byly personálně provázané skrze jednatele pana G. Není jasné, proč žalobce při stejné struktuře a znacích společností nepokračoval v obchodním vztahu s Weldstars. Argumentace rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 95/2021 je nepřipadná. Odlišný názor správce daně a žalovaného na zahájení spolupráce mezi žalobcem a společností Vertigona nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovanému nezbylo než provést porovnání ceny služeb pořízených od dodavatele Vertigona s cenou žalobcem prodávané nemovitosti. Absenci písemné dokumentace žalovaný hodnotil jako nestandardnost, nikoliv jako skutečnost, která by popírala žalobcem deklarovaný předmět a rozsah přijatého zdanitelného plnění. U ostatních dodavatelů byly transakce doprovázeny písemnou dokumentací. Existovaly objektivní okolnosti, na základě kterých mohl žalobce požadovat po svém dodavateli využití institutu zvláštního způsobu zajištění daně dle § 109a ZDPH. Správce daně a žalovaný nepochybili, pokud si informace o dodavateli žalobce začali zjišťovat až v době, kdy již věděli o daňovém podvodu.
19. S ohledem na všechny uvedené skutečnosti má žalovaný za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

#### IV. Posouzení věci soudem

20. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení ústního jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
21. Spornou otázkou v posuzovaném případě mezi žalobcem a žalovaným je, zda byl žalobce účasten daňového podvodu a zda o svém zapojení vědět měl a mohl.
22. Z ustálené judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet jen v případě, že prokáže podvod na DPH (jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem příslušné evropské směrnice) nebo zneužití práva. Ve vztahu k existenci podvodu daňové orgány musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylicít řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017-63). Teprve poté, kdy správce daně prokáže, že k daňovému podvodu vůbec došlo, je možné přistoupit ke zkoumání subjektivní stránky účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu na dani (rozsudek NSS ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55). Dle konstantní judikatury Soudního dvora totiž platí, že pouhá existence daňového podvodu nepostačuje k tomu, aby daňovému subjektu nebyl nárok na odpočet daně přiznán. *„Nárok na odpočet není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasazeno daňovým podvodem, jestliže tuto skutečnost daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl“* (viz rozsudek ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Alex Kittel*).
23. Daňové subjekty, které přijmou veškerá opatření, jež od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, musí mít možnost důvěřovat legalitě realizovaných plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH. Zároveň ovšem platí, že je věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svoji obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343). V rámci hodnocení vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání proto musí správce daně vzít v úvahu také to, zda daňový subjekt přijal při výkonu své činnosti taková opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí daňového podvodu (např. rozsudek NSS ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59). To, jaká opatření přijal a proč byl v dobré víře, že svým jednáním nepřispívá k podvodu na DPH, však musí tvrdit a prokazovat daňový subjekt, který uplatňuje nárok na odpočet daně (např. rozsudky NSS ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, č. 2925/2013 Sb. NSS, nebo ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47).
24. Soud připomíná několikastupňový test sestávající z několika kroků (podmínek), podle nichž je třeba postupovat při posouzení, zda se žalobce účastnil podvodu na DPH spáchaného dodavatelem (srov. např. rozsudek NSS ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43). Nejprve je třeba zjistit (1. krok v napadeném rozhodnutí), zda k podvodu spáchanému dodavatelem došlo (zda je identifikována chybějící daň). Pokud ano, je třeba na základě objektivních

skutkových okolností (2. krok v napadeném rozhodnutí) posoudit, zda žalobce věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a zda přijal veškerá opatření (3. krok v napadeném rozhodnutí), která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že jej přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu. Nesplnění jakékoli z těchto podmínek znamená, že nebyly splněny podmínky pro odepření nároku na odpočet.

25. Z rozhodnutí žalovaného vyplývá, že obchodní řetězec, v němž figurovaly společnosti Vertigona, ENDEVER s.r.o. (později VapotrixStar s.r.o.), DIČ: CZ05198691 (dále jen „ENDEVER“), KRESTECH group s.r.o., DIČ: CZ06214266 (dále jen „KRESTECH“) a FRAQA stav s.r.o., DIČ: CZ03595820 (dále jen „FRAQA“), a ve kterém byla v posuzované věci zprostředkována zdanitelná plnění za předmětná zdaňovací období, vypadal následovně:

Prosinec 2017 až květen 2018:

**ENDEVER** - - - - → **Vertigona** → žalobce

Červen 2018 až říjen 2018:

**ENDEVER** - - - - → **KRESTECH** - - - - → **Vertigona** → žalobce

Listopad 2018 a leden 2019:

**FRAQA** - - - - → **KRESTECH** - - - - → **Vertigona** → žalobce

Únor 2019:

**Vertigona** → žalobce

26. Chybějící daň byla daňovými orgány v předmětném řetězci identifikována u několika společností – společnosti Vertigona, ENDEVER a KRESTECH.

### Společnost Vertigona

27. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že přímý dodavatel Vertigona je nekontaktní, se správcem daně nespolupracuje. Sídla společnosti Vertigona byla registrována na virtuálních adresách. Obratu rozhodného pro registraci k DPH dosáhla Vertigona právě v rámci obchodního vztahu se žalobcem. Krátce po započetí prověřování obchodních transakcí u žalobce byla do funkce jednatele dosazena zahraniční osoba N. C. s místem pobytu v Rumunsku. Jednatel Vertigona, pan R. G., v minulosti působil v mnoha společnostech, které rovněž sídlily na virtuálních adresách. Některé z nich byly správcem daně označeny za nespolehlivé plátce či nespolehlivé osoby. Bylo zjištěno, že na adrese provozovny Vertigona neprovozuje žádnou ekonomickou činnost a její provozovna se zde fakticky nenachází. Vertigona nebyla registrovaným zaměstnavatelem ani registrovanou agenturou práce a nepodávala žádná daňová tvrzení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti či vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob podléhající zvláštní sazbě. Přesto Vertigona vykazovala plnění typu úklidových, čistících či jiných manuálních prací, vázaných na lidské zdroje, a to v rádech statistických hodnot týdně.

28. Dále se žalovaný řádně zabýval finanční situací společnosti Vertigona. Vertigona podala přiznání k DPH a kontrolní hlášení za období prosinec 2017 až leden 2019, deklarovala uskutečněná zdanitelná plnění značného finančního objemu, a to v úhrnu řádově několika desítek milionů Kč. Klíčovým a výhradním odběratelem byl žalobce. V částkách o málo nižších deklarovala přijatá zdanitelná plnění s nárokem na odpočet DPH. Výsledkem byly velmi nízké daňové povinnosti. Vyjma jediného a zcela zanedbatelného plnění v měsíci dubnu 2018 (49 487 Kč bez DPH oproti plnění v součtu ve výši 2 160 800 Kč bez DPH) byla v prosinci 2017 až květnu 2018 jediným dodavatelem Vertigony společnost ENDEVER, kterou jako statutární orgán zastupoval O. G. – bratr jednatele Vertigona R. G. Ačkoliv se zřejmě jednalo o společnost bez odpovídajících finančních a personálních zdrojů, vykazovala tato vůči Vertigona na výstupu milionová plnění, oproti nimž deklarovala přijatá zdanitelná plnění s nárokem na odpočet DPH vykázaná pouze v oddíle B3 kontrolního hlášení (bez nutnosti uvádět dodavatele), za výsledné velmi nízké daňové povinnosti nehrazené do státního rozpočtu a ponechané ve stavu daňových nedoplatků. Poté, co se společnost ENDEVER stala od 15. 5. 2018 nespolehlivým plátcem, od června 2018 ji v pozici dodavatele Vertigony nahradila společnost KRESTECH. Rovněž KRESTECH byla zastupována O. G. a vykazovala milionové obraty na výstupu pro společnost Vertigona, oproti přijatým zdanitelným plněním od společnosti ENDEVER, (v té době již nespolehlivého plátce) a od společnosti FRAQA, jejímž jednatelem byl rovněž O. G. Z popsaneho fakturačního toku je tak kromě nestandardních znaků jednotlivých společností patrné i personální propojení prostřednictvím bratrů G.
29. Lustrací bankovního účtu společnosti Vertigona daňové orgány zjistily, že ve prospěch účtu byly připisovány kreditní platby výhradně od žalobce, přičemž krátce a bezprostředně po připsání plateb byly prostředky v nepatrně nižších částkách čerpány v hotovosti či převáděny ve prospěch stále stejného bankovního účtu.
30. U Vertigona bylo identifikováno narušení neutrality daně za zdaňovací období prosinec 2017 až únor 2019. Dle žalovaného Vertigona nízkou vlastní daň vykázanou za období prosinec 2017 až prosinec 2018 uhradila. Daň za leden 2019 neuhradila, za únor 2019 daňové přiznání k DPH nepodala. V rámci doměřovacího řízení neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně, a proto byla dodatečnými platebními výměry na DPH za zdaňovací období prosinec 2017 až leden 2019 doměřena daň v celkové výši 4 643 243 Kč. Z této nebyla doposud uhrazena částka ve výši 4 100 223 Kč (uhrazena byla pouze daň doměřená za duben 2018, a částečně daň doměřená za květen 2018, a to nedobrovolně prostřednictvím zajišťovacího příkazu). Vertigona neuhradila konkludentně vyměřenou daň jí přiznanou za zdaňovací období leden 2019 ve výši 11 953 Kč. Za zdaňovací období únor 2019 daň z plnění vykázaných na daňových dokladech vystavených pro žalobce vůbec nepřiznala – nepodala daňové přiznání k DPH.

#### Společnost ENDEVER

31. Za zdaňovací období prosinec 2017 až květen 2018 bylo u ENDEVER identifikováno narušení neutrality daně. K této společnosti žalovaný uvedl, že tato byla již 17. 2. 2022 vymazána z Obchodního rejstříku, přičemž po dobu své existence byla pro správně daně nekontaktní, řádně neplnila daňové povinnosti, sídlila na virtuální adrese, neměla evidovanou provozovnu. Jednatelem společnosti byl od založení O. G., bratr R. G. (jednatele společnosti Vertigona). Mezi ENDEVER a Vertigona je dle žalovaného patrné personální propojení. ENDEVER neměla žádné zaměstnance, nevlastnila nemovitý majetek

ani motorové vozidlo, nebyla registrovaným zaměstnavatelem ani registrovanou agenturou práce a nepodávala žádná daňová tvrzení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti či vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob podléhající zvláštní sazbě. ENDEVER v kontrolních hlášení vykazovala zdanitelná plnění uskutečněná pro společnost Vertigona v řádech milionů Kč, která kompenzovala přijatými zdanitelnými plněními uvedenými v oddíle B3 kontrolních hlášení. ENDEVER podala daňová tvrzení a kontrolní hlášení za období prosinec 2017 až květen 2018, konkludentně vyměřenou nízkou příznávanou daň za zdaňovací období prosinec 2017 až březen 2018 neuhradila. Rovněž neuhradila daň vyměřenou v rámci postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období duben 2018 a květen 2018. Na jejím osobním daňovém účtu byl evidován celkový nedoplatek na DPH v řádech milionů Kč.

#### Společnost KRESTECH

32. U KRESTECH bylo identifikováno narušení neutrality daně za zdaňovací období červen 2018 až leden 2019. Žalovaný konstatoval, že KRESTECH sídlí na virtuálním sídle, kdy na téže adrese do 14. 6. 2016 sídlila též Vertigona a v minulosti též další společnosti, v nichž figuroval R. G. či O. G. Od 27. 6. 2018 do 30. 9. 2020 byla jednatelem KRESTECH společnost FOXWORK s.r.o., kterou při výkonu funkce zastupoval O. G. Rovněž KRESTECH je tak personálně propojena s dodavatelem Vertigona. KRESTECH nevlastní motorové vozidlo ani nemovitý majetek. Dle kontrolního hlášení Vertigona byla KRESTECH od června 2018 deklarována jako její dodavatel, přičemž se tak stalo v měsíci následujícím po měsíci, kdy byla ENDEVER prohlášena za nespolehlivého plátce. Z analýzy kontrolních hlášení KRESTECH je patrné, že od června 2018 došlo k výraznému nárůstu obrátu (a objemu plnění na vstupu i výstupu). Výhradním odběratelem KRESTECH byla Vertigona a jediným dodavatelem byla v měsících červen až říjen 2018 ENDEVER (v té době nespolehlivý plátce) a v měsících listopad 2018 a leden 2019 společnost FRAQA. Dodavateli KRESTECH tedy byly společnosti, v nichž je angažován O. G. (obě byly v dané době vedeny jako nespolehliví plátcí). Odběratelem KRESTECH byla Vertigona, jednatelem byl R. G. Společnosti Vertigona, ENDEVER a KRESTECH tak lze označit za osoby vzájemně personálně provázané. KRESTECH neumožnila zahájení daňové kontroly za zdaňovací období červen 2018 až leden 2019, neprokázala oprávněnost uplatněného nároku na odpočet z plnění přijatých od společností ENDEVER a FRAQA z přijatých plnění uvedených v oddíle B3 kontrolního hlášení. Nárok na odpočet uplatněný z těchto plnění byl tak vyloučen a byla doměřena či vyměřena daňová povinnost, jež nebyla uhrazena. Obdobně nebyla uhrazena společnost KRESTECH přiznaná a správcem daně konkludentně vyměřená daň za zdaňovací období říjen a listopad 2018. Na daňovém účtu KRESTECH je evidován celkový nedoplatek na DPH v řádech milionů Kč.

#### Společnost FRAQA

33. Jednatelem FRAQA byl po celou dobu O. G. FRAQA sídlila na virtuálním sídle, dlouhodobě porušovala své daňové povinnosti (opakovaně nepodávala daňová tvrzení k DPH), pročež byla označena jako nespolehlivý plátce a byla jí zrušena registrace k DPH. Za listopad 2018 a leden 2019, ve kterých měla být FRAQA dodavatelem společnosti KRESTECH, nebylo společností FRAQA podáno daňové přiznání k DPH ani na výzvu správce daně. Následně byla daň za toto zdaňovací období stanovena ve výši 0 Kč.

34. Žalovaný konstatoval, že předmětná plnění byla součástí podvodného jednání uvedených daňových subjektů a existence daňové ztráty zde byla ke dni jeho rozhodování, přičemž ta vznikla v důsledku daňového podvodu (jednalo se „o zjevně účelově zakládané a vzájemně provázané společnosti vytvářející prostor směřující zneužívajícím způsobem k daňovým únikům na DPH“).
35. Dále se žalovaný věnoval objektivním okolnostem, ze kterých plyne, že žalobce mohl či měl vědět, že předmětné transakce jsou zasaženy daňovým podvodem a že tento nepřijal dostatečná opatření za účelem prevence jeho účasti na podvodu.
36. Vzhledem k tomu, že žalobce své žalobní námítky směřuje především do jednotlivých žalovaným předestřených objektivních okolností, soud se k nim dále dle námitek podrobně vyjádří.
37. Předně žalobce namítal nesprávný postup žalovaného při identifikaci objektivních okolností, které jsou rizikové toliko u subjektů zabývajících se sofistikovými službami nebo obchodem s rizikovými komoditami, kdy tyto nelze aplikovat na subjekt poskytující zcela nekvalifikované služby. Soud k tomuto uvádí, že obchodní řetězce zasažené podvodem na DPH se mohou nalézt u různých plnění, nikoli pouze u rizikových komodit. Soud tak nesouhlasí s tím, že objektivní okolnosti v nekvalifikovaných službách nelze identifikovat. Není jasné, z čeho žalobce dovodil, že identifikace objektivních okolností je možná toliko u rizikových plnění či sofistikovaných služeb. Objektivní okolnosti jsou nestandardnosti, jež lze spatřovat u jakéhokoli plnění, u jakékoli společnosti, ať zabývajících se rizikovými komoditami/sofistikovanými službami či naprosto nekvalifikovanými službami. Námítka je tak nedůvodná.

*A.I. K námítce neexistence důvodů pro bližší zkoumání dodavatele žalobce*

38. Žalobce namítá, že spolupráci se společností Vertigona navázal na základě předchozí dobré zkušenosti se společností Weldstars, jehož jednatel (R. G.) byl zárukou bezproblémové spolupráce, a proto se spokojil s nahlédnutím do veřejně dostupných zdrojů. Nenašel nic podezřelého, a tak neměl důvod ověřování svého dodavatele dále rozšiřovat. Neměl důvod zjišťovat, v jakých dalších společnostech byl pan G. účasten a jaké byly jeho ekonomické aktivity v jiných společnostech. U společnosti Vertigona tak nic podezřelého zjištěno nebylo a žalovaný to ani v napadeném rozhodnutí netvrdí. Informace netýkající se společnosti Vertigona nemohou být objektivními okolnostmi. Jedna změna v osobě jednatele není alarmující.
39. Žalovaný se k této objektivní okolnosti vyjádřil v bodech 59 až 66, na něž krajský soud v podrobnostech odkazuje. Žalovaný uvedl, že žalobce je společností pohybující se v podnikatelském prostředí více než 15 let. Žalobce vstoupil v obchodní vztah a spolupráci s Vertigona, k jehož navázání pouze uvedl, že jednatel Vertigony pro něj „kdysi udělal nějaké regály“. Dle daňových dokladů č. 08042015 a 01062015 přijal žalobce od Weldstars plnění v podobě zhotovení a opravy vidlicového závěsu za cenu 43 076 Kč. Započítí obchodního vztahu žalobce tak zdůvodnil předchozí spolupráci s jednatelem Vertigona – R. G., kdy předmět plnění byl odlišný od šetřených prací. Rovněž cena přijatého plnění (43 076 Kč) se ani řádově neblíží objemu nyní řešených přijatých služeb, které dosáhly téměř 30 milionů Kč vč. DPH. Z předmětného řízení nevyplývalo, že by žalobce poptával provedení prací u jiných společnostech.

40. Ke spolupráci s R. G. za společnost Weldstars žalovaný zdůraznil, že v roce 2015, kdy byl pan G. jednatelem, byla společnost ve veřejném rejstříku označena jako nespolehlivý plátce. Konstatoval, že to neznačí, že by R. G. vykonával funkci statutárního orgánu zodpovědně, naopak by měla potenciálního obchodního partnera odradit od uzavření statistického obchodu se společností danou osobou zastupovanou.
41. Dále žalovaný upozornil na to, že Weldstars i Vertigona vznikly v rozestupu dvou dnů, měly shodný předmět činnosti a byly personálně provázané skrze jednatele R. G. Není tak dle žalovaného jasné, proč žalobce nepokračoval v obchodním vztahu s dle jeho slov prověřenou společností Weldstars a zvolil právě společnost Vertigona. Navzdory varovným signálům žalobce obchodní vztah nejen započal, ale učinil tak bez písemně sjednaného smluvního podkladu (podrobněji viz níže *A.VIII. Absence písemné dokumentace a zvláštního zajištění daně*), za realizace plnění v hodnotě několika milionů Kč, a to na úrovni toliko fakturačních dokladů, jakkoliv blíže a transparentně nedokládajících a nedokumentujících předmět, charakter, objem, časový rozsah či jiné podmínky předmětu plnění.
42. Žalovaný dále zdůraznil problematiku okolností stran společnosti Vertigona – virtuální sídlo, působení pana R. G. v několika společnostech, a to krátkodobě a s rizikovými znaky (mj. zánik či útlum společnosti, případně status nespolehlivého plátce či zrušení registrace k DPH). Od 17. 10. 2018 se jednatelem společnosti Vertigona stal L. V., který obdobně jako R. G. figuroval v dalších společnostech vykazujících nestandardní znaky (virtuální sídla, absence zveřejnění účetních závěrek, nespolehlivost). Ačkoliv došlo ke změně statutárního orgánu, žalobce nadále šetřená plnění řešil a komunikoval pouze s R. G. Žalobci dle jeho tvrzení není nový jednatel znám. Ve spisovém materiálu není uveden ani žádný dokument, který by svědčil o tom, že R. G. byl k jednání za společnost Vertigona oprávněn i po skončení své funkce jednatele.
43. Žalobce mimo tyto společnosti dále v některých obdobích také od společnosti Giromont s.r.o., DIČ: CZ06909094 (dále jen „Giromont“) v daném období opět zastupovanou R. G. Giromont taktéž vznikla krátce předtím, než od ní žalobce přijal daná plnění (v únoru 2018), kdy pořídil plnění za více než 1 300 000 Kč vč. DPH, tedy plnění velkého objemu od společnosti s nulovou obchodní historií.
44. Vzhledem k uvedenému se zdejší soud ohledně názoru žalovaného na nestandardní navázání obchodní spolupráce ztotožňuje. Žalobce buď zcela rezignoval na dostatečné prověření si svého dodavatele či dostatečně dostupné údaje nerefletoval. Žalobce měl zvážit opatření, kterými by eliminoval možnost vlastního zapojení se do podvodu na DPH. Žalobce musí jako subjekt vstupující do obchodních vztahů zachovávat určitou míru obezřetnosti a opatrnosti a jednat s péčí řádného hospodáře, což se v nynějším případě nestalo. Žalovaným popsanou objektivní okolnost nestandardnosti navázání obchodní spolupráce tak soud považuje za řádně zjištěnou.
- A. II. K námitce, že nezveřejňování účetních závěrek není neobvyklé*
45. Žalovaný k jednotlivým společnostem ve svém rozhodnutí uváděl mj. skutečnosti nezveřejňování účetních závěrek. Žalobce k tomu namítá, že tato skutečnost nemůže být považována za objektivní okolnost. Dle důvodové zprávy povinnost zveřejňovat účetní závěrky nesplnilo 68 % účetních jednotek. Dle informací z výroční zprávy Finanční správy nejsou za tento přestupek udělovány sankce.

46. Krajský soud k tomuto uvádí, že nezveřejnění účetní závěrky není indicií o zapojení do podvodu na DPH, nýbrž nestandardní okolností, jež by měla upozornit na to, že si daný subjekt neplní své zákonné povinnosti; „*Stejně tak stěžovatelku dle NSS nijak neosvobozuje tvrzení, že nemohla např. ověřit účetní závěrky dodavatelky, neboť jejich nezveřejňování bylo v té době naprosto běžným jevem. Stěžovatelka se tudíž měla o to více zajímat o poměry samotné transakce.*“ (srov. rozsudek NSS ze dne 5. 8. 2020, č. j. 10 Afs 11/2020-55). Absence účetních závěrek by tak měla vést k vyšší obezřetnosti při obchodování s takovým subjektem. Omluvou porušení této zákonné povinnosti nemůže být to, že tato praxe je mezi obchodními společnostmi běžná. Takovým argumentem by se dalo odůvodnit jakékoliv porušení zákonem stanovené povinnosti. Rovněž je důležité zdůraznit, že objektivní okolnosti není možno posuzovat izolovaně, ale komplexně. Při komplexním posouzení je zjevné, že nezveřejňování účetních závěrek bylo pouze jednou z mnoha objektivních okolností identifikovaných daňovými orgány. Námitku soud shledal nedůvodnou.

*A. III. K námitce nevyvíjení podstatné ekonomické činnosti v době navázání spolupráce s žalobcem*

47. Dle žalobce nelze za objektivní okolnost považovat nevyvíjení podstatné ekonomické činnosti dodavatelem v době navázání spolupráce. Nejedná se o přijatá zdanitelných plnění od dodavatele ve formě dodávky zbraní, ale o vyklízeč práce, které jsou nekvalifikovanou prací. Na tyto nekvalifikované práce není třeba žádné kvalifikace, předchozích referencí či odkazů na dříve realizované zakázky. Je třeba pouze zajištění příslušných nekvalifikovaných pracovníků.
48. Ve vyjádření k žalobě žalovaný nesouhlasil se zlehčováním skutečnosti, že dodavatel žalobce Vertigona nevyvíjel do zahájení spolupráce s žalobcem žádnou významnější činnost a je toho názoru, že tato okolnost svědčí o účelovosti celé transakce. Zdejší soud se po prostudování spisového materiálu s tímto názorem žalovaného ztotožnil. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce vstoupil do smluvního vztahu se společností Vertigona, kdy tato nebyla v době zahájení spolupráce plátcem DPH. Jednatel Vertigona byl jednatelem rovněž ve společnosti označené jako nespolehlivý plátce. Přesto od něj žalobce přijal zdanitelná plnění v řádech několika desítek milionů korun, kdy tyto přijal údajně na základě tvrzených dobrých zkušeností předchozích zdanitelných plnění, avšak ve výši pouze pár desítek tisíc korun.
49. Žalobce dále odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 95/2021-102, dle kterého nelze spatřovat objektivní okolnost v tom, že obchodní vztah nebyl navázán bez výběrového a poptávkového řízení, protože garantem tohoto obchodního vztahu byl pan G.
50. K tomuto soud uvádí, že předmětný rozsudek není na řešenou věc přílehlavý. V tomto rozsudku NSS uvedl: „*žalobkyně navázala obchodní spolupráci s předmětnými společnostmi na základě doporučení pana H., s nímž se osobně znala a z předchozí spolupráce s ním měla dobré zkušenosti. Uvedené tvrzení stěžovatel nevyvrátil a jen odkázal na původní pozici pana H. ve společnosti Energotrade. V takové situaci pak není jasné, z jakého důvodu měla žalobkyně posuzovat délku působení obou společností na trhu. Pokud totiž o jejich nedávném vzniku věděla právě od pana H., s jehož prací měla osobní zkušenosti, není zřejmé, jak měla uvedená skutečnost působit podezřele. Postup navržený stěžovatelem spočívající v provedení výběrového řízení s posouzením cenových nabídek pak již neměl vzhledem k výše uvedenému opodstatnění.*“ V nynějším řízení navázání spolupráce působilo podezřele od samotného počátku. Žalobce totiž přijal zdanitelná plnění v hodnotě několika desítek milionů korun na základě

zkušenosti s personálně propojenou společností, od níž přijal zcela odlišná plnění v hodnotě několika desítek tisíců korun. To vše bez jakékoli písemné smlouvy. Přijaté plnění od společnosti Weldstars, na jehož základě mělo dojít k získání „dobré zkušenosti“ s R. G., představuje přibližně 0,2 % přijatých zdanitelných plnění přijatých od Vertigony, jak správně upozornil žalovaný ve svém vyjádření. Krajský soud souhlasí s názorem žalovaného, že tento rozsudek by se mohl uplatnit pouze v opačném případě – pokud by žalobce nejdříve za standardních okolností přijal od určitého dodavatele zdanitelné plnění v hodnotě milionů korun. Proběhlo-li by bez problémů, mohl by žalobce hypoteticky na základě dobrých zkušeností s tímto dodavatelem přijmout zdanitelná plnění v řádově nižší výši bez výběrového či poptávkového řízení. Tak tomu v souzeném případě však nebylo, a proto je nutno tuto námitku odmítnout jako nedůvodnou.

51. Dle žalobce nemělo smysl provádět výběrové řízení, protože byl na trhu velký nedostatek nekvalifikovaných pracovníků. Nebylo jasné, kdo by měl být v tomto řízení osloven. Žalovaný tuto objektivní okolnost zopakoval, aniž by se vypořádal s námitkou žalobce.
52. Soud k tomu uvádí, že žalobce si i přes jím tvrzený nedostatek nekvalifikovaných pracovníků dodavatele vybral, přestože neměl možnost zjistit, zda je tento vůbec schopen předmětné plnění realizovat. Žalovaný k této námitce případně uvedl ve svém rozhodnutí, že není zřejmé, proč si žalobce jako dodavatele plnění v hodnotě cca 30 milionů Kč zvolil společnost Vertigona, pokud se jednalo o společnost vykazující rizikové znaky, a pokud tato nijak neprezentovala, že poskytuje zaměstnance na provedení obdobných prací. Nutno zopakovat, že Vertigona nebyla registrovaným zaměstnavatelem ani registrovanou agenturou práce a nepodávala žádná daňová tvrzení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti či vyúčtování k dani z příjmů fyzických osob podléhající zvláštní sazbě. Vzhledem k tomu, že žalovaný se této námitce ve svém rozhodnutí věnuje, nelze shledat, že by se s námitkou žalobce nevypořádal.

#### *A.IV. K námitce neexistence webových stránek*

53. Žalobce nesouhlasí s neexistencí webových stránek jako součásti objektivních okolností. Pro dodavatele nemělo smysl pořizovat si webové stránky, neboť byl jejich vzájemný obchodní vztah navázán výše uvedeným způsobem. Dodavatel neměl žádnou další kapacitu na poskytování obdobných služeb dalším zákazníkům. To potvrzuje obrat dodavatele – sám žalovaný poukazuje na to, že dodavatel se stal plátcem DPH až po navázání spolupráce s žalobcem. Není zákonná povinnost mít internetové stránky, řada podnikatelských subjektů je nemá. Internetové stránky jsou pouze nabídkou služeb a je tak věcí každého, jakým způsobem chce své služby nabízet.
54. Soud souhlasí se žalobcem v tom, že není žádná zákonná povinnost mít internetové stránky. Je však důležité upozornit na to, že žalobce s dodavatelem Vertigona jednal poprvé, přičemž bez existence internetových stránek nemohl vědět, zda má Vertigona dostatek zaměstnanců na provedení předmětných plnění a jaká poskytuje plnění. Rovněž není jasné, z čeho žalobce dovozuje, že Vertigona neměla žádnou další kapacitu na poskytování obdobných služeb dalším zákazníkům. Spoléhal-li se žalobce toliko na tvrzení pana G., který pro žalobce v jiné společnosti (Weldstars) provedl plnění s mnohonásobně nižší částkou a kdy bylo možné zjistit, že další společnosti, v nichž pan G. figuroval, byly nespolehlivými plátcí, pak lze dovozovat nedostatečnou obezřetnost žalobce při uzavírání obchodního vztahu. Pokud žalobce namítá, že uvedené potvrzuje obrat dodavatele, sám žalovaný poukazuje na to, že dodavatel se stal plátcem DPH až poté, co navázal spolupráci s žalobcem; o to více je

nestandardní, že žalobce pověří plněním společnost, která do té doby tak objemný obchodní vztah neuzavřela.

55. Skutečnost, že určité subjekty v obchodním řetězci nemají vlastní internetové stránky, na internetu není možno dohledat žádnou jejich prezentaci, z níž by bylo možné zjistit, jaké zboží nabízejí, svědčí o tom, že k obchodování spíše docházelo v uzavřeném kruhu společností. Noví potenciální obchodní partneři tak nemají možnost získat o těchto společnostech informace (viz rozsudek Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018-42).
56. Soud opakuje, že neexistence webových stránek sama o sobě není důvodem pro odepření nároku na odpočet daně a závěr o zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, je ovšem třeba posuzovaný případ hodnotit komplexně. S ohledem na uvedené žalovaný v nynějším případě tak správně vymezil neexistenci webových stránek jako objektivní okolnost.

#### *A.V. Rozpornost v názorech správce daně a žalovaného*

57. Žalobce namítá, že si správce daně protirečí; zatímco odmítal zkušenost se společností Weldstars jako vodítko pro navázání spolupráce s Vertigona, neboť obě společnosti poskytovaly zcela odlišné služby, žalovaný se pozastavuje nad tím, proč nebyly osloveny společnosti poskytující různé práce pro žalobce. To přesto, že je jim známo, že žalovaným uváděné společnosti neposkytují žalobcem požadované služby. Žalovaný se pozastavuje nad tím, proč žalobce nepokračoval ve spolupráci se společností Weldstars; ta však neposkytovala požadované služby.
58. Zdejší soud k tomuto uvádí, že žalovaný nemusí souhlasit se závěry správce daně a může je korigovat. Vzhledem ke změně právního názoru žalovaného, tj. že šlo o plnění zasažené podvodem na DPH, je patrné, že žalovaný se správcem daně nesdílel stejný názor. Takový postup však není v rozporu se zákonem.
59. Žalovaný se k pokračování spolupráce žalobce s Weldstars v napadeném rozhodnutí vyjadřoval z pohledu dostupných informací v obchodním rejstříku. Jak bylo uvedeno, Weldstars i Vertigona vznikly v rozestupu dvou dnů, měly shodný předmět činnosti a byly personálně provázané skrze jednatele pana G., pročež se žalovaný vyjádřil tak, že není jasné, proč žalobce při stejné struktuře a znacích obou společností nepokračoval v obchodním vztahu s dle jeho slov prověřenou společností Weldstars a zvolil právě dodavatele Vertigona. Vzhledem k tomu, že žalobce s Weldstars obchodoval pouze jednou, a to stran odlišeného plnění v řádech pouze několika desítek tisíc korun, je nestandardní, že posléze přijal plnění od jiné společnosti v rámci několika milionů korun, a to bez písemné smlouvy. Vzhledem k tomu, že mají tyto společnosti shodný předmět činnosti, není také jasné, z čeho žalobce usuzuje, že Weldstars požadované služby neposkytovala. Pokud tato informace vzešla od pana R. G., tento nebyl, vzhledem k jeho figurování v několika společnostech, jež byly shledány nespolehlivými plátcí, zcela věrohodnou osobou pro uzavření tak objemného obchodního vztahu.

#### *A.VI. Virtuální sídlo dodavatele žalobce*

60. Žalobce namítá, že mu nebylo známo, že lze zjistit existenci virtuálního sídla na portálu kurzy.cz. Přesto však správce daně uvádí existenci virtuálního sídla jako objektivní okolnost,

aniž uvádí, jak se k tomuto měl žalobce dopracovat. Žalovaný jako odvolací orgán uvedl, že nelze klást žalobci k tíži skutečnosti, které nebyl schopen v dané době zjistit.

61. K této námitce je nutno připomenout, že je to právě daňový subjekt, kdo by si měl prověřit obchodního partnera, s nímž hodlá uzavřít smlouvu. Je na žalobci, aby jednal s péčí řádného hospodáře a dostatečně si svého dodavatele prověřil. Virtuální sídlo nebylo jedinou zjištěnou nestandardností v souzeném případě, protože nelze žalobci přisvědčit, že žalobce neměl možnost zjistit nestandardnost předmětného obchodu virtuálním sídlem dodavatele. Žalobci nic nebránilo (a vzhledem k mnohamilionovému obchodu by to bylo přinejmenším vhodné), aby adresu dodavatele navštívil osobně: *„Stěžovatelka se tudíž měla o to více zajímat o poměry samotné transakce. Obdobně pak lze reagovat na tvrzení stěžovatelky týkající se sídla KV Production Servis. Stěžovatelka v sídle své dodavatelky nebyla (ani jej neověřovala), byť ve svém vyjádření sama uváděla blízkost dodavatelky jako důvod pro její výběr. To jen potvrzuje podivnost kolem sjednání obchodu.“* (viz již citovaný rozsudek NSS č. j. 10 Afs 11/2020-55). Z judikatury lze dovodit určité typické znaky řetězových podvodů na DPH jako např. nekontaktnost subjektů v řetězci a nemožnost ověření jejich daňových přiznání k DPH, ale např. i virtuální sídla těchto subjektů. Nelze tak přisvědčit námitce žalobce, který nesouhlasí s virtuálním sídlem jako s objektivní okolností.

#### *A.VII. Nesprávné posouzení rentability*

62. Žalobce namítá, že za objektivní okolnost se podle judikatury NSS považují situace, kdy je cena plnění výrazně podhodnocena nebo nadhodnocena. Žalovaný však spatřuje nadhodnocení ceny v tom, že náklady na vyklízečí práce představují cca 60 % prodejní ceny nemovitostí. Tímto způsobem nelze posuzovat přiměřenost ceny přijatého plnění. To lze pouze kalkulací nebo porovnáním, o které se však žalovaný ani nepokusil. Úvahy o tom, že žalobce mohl s cenovou analýzou přijít sám, jsou chybné, neboť důkazní břemeno v této věci stíhá žalovaného.
63. Žalovaný se zabýval rentabilitou šetřeného plnění, v napadeném rozhodnutí popisuje ceny za období s tím, že podíl nákladů z titulu služeb Vertigony oproti kupní ceně nemovitostí tak činil bez dalšího 56,19 %, což se (mj. s přihlédnutím k neodbornosti prací) nejvíce jako úměrné a přiměřené. Dále uvádí, že není patrné, jakým způsobem žalobce mohl odsouhlasit fakturovanou cenu plnění bez předchozí kalkulace. Tím spíše je i méně pochopitelné, že navzdory prodeji objektů, v nichž měly být v souvislosti s prodejem dané práce prováděny, žalobce předmětné služby přijímal nadále, a to již nikoliv pouze od společnosti Vertigona, ale i od společnosti Giromont s.r.o., opět v čele s R. G., kdy s touto společností započal obchodní vztah v průběhu roku 2018 a byl přetrvávající až do měsíce dubna 2019. Dále uvedl, že s ohledem na velice obecně specifikovaný rozsah šetřených plnění nebylo možné vyhledat subjekt, který by v daném období poskytoval obdobné služby tak, aby mohlo být provedeno srovnání ceny plnění.
64. Dle zdejšího soudu je takový postup žalovaného zcela pochopitelný. Pokud žalobce nemá a nepředložil jakoukoliv kalkulaci či obdobný dokument, žalovanému nezbylo než zhodnotit předmětná plnění tak, jak to bylo možné, což v souzeném případě bylo porovnání s prodejní cenou nemovitostí. Nelze tedy vést námitky směrem k tomu, že důkazní břemeno stíhá žalovaného. Žalovaný totiž dostatečně prokázal, že předmětná plnění a jejich cena byla nestandardní, což je pro posuzovanou věc podstatné. Žalovaný v napadeném rozhodnutí správně poznamenal, že pokud chtěl žalobce objektivní kritérium týkající se finanční racionality dané transakce zpochybnit, nic mu nebránilo v tom, aby předložil vlastní

argumentaci podpořenou konkrétní zpracovanou analýzou, z níž by vyplynulo, že se žalobci vyplatilo více než polovinu kupní ceny nemovitosti investovat do jejího vyklizení a zvelebení, jak sám tvrdí. Námitku tak soud shledal nedůvodnou.

*A.VIII. Absence písemné dokumentace a zvláštního zajištění daně*

65. Žalovaný dle žalobce nevysvětlil, jak by se změnila situace, pokud by existovala listinná smluvní dokumentace. Žalovaný uznal splnění hmotněprávních podmínek. Pro toto vyhodnocení nebyla absence smluvní dokumentace na překážku. Není jasné, čeho by mělo být písemnou dokumentací dosaženo.
66. Žalovaný k tomuto uvedl, že přestože se jednalo o transakce ve výši téměř 30 milionů Kč, nebyla uzavřena písemná smlouva vymezující konkrétní podmínky a parametry plnění, předložené daňové doklady mají zcela obecný předmět plnění, přičemž na nich nejsou uvedeny žádné měrné jednotky, tomu odpovídající jednotky cenové, či žádné časové údaje realizace plnění. Žádné další podklady a dokumentace dle tvrzení žalobce neexistují.
67. Soud k tomuto uvádí, že pokud tedy žalobce přistoupil na vztah se společností, již neznal, jenom z důvodu znalosti pana G., který pro žalobce v zastupování za jinou obchodní společnost provedl jedno plnění několikanásobně nižší ceny (v rádech desetitisíců), nelze než skutečnost neuzavření písemné smlouvy u několikamilionového obchodního vztahu s ohledem na další žalovaným zmíněné objektivní okolnosti shledat jako velice nestandardní. Žalobce tedy přistoupil na obchodní vztah, ve kterém si nevymezil žádné bližší okolnosti provedení služeb, cenové podmínky a záruky. To souvisí také s tím, že žalovaný neměl jinou možnost stran zhodnocení rentability (viz výše). Skutečnost, že žalovaný uznal splnění hmotněprávních podmínek, se s touto námitkou míjí. Žalovaný uznal, že plnění přijata byla, neexistence smlouvy je však nestandardní okolností, která měla v žalobci vzbudit podezření o možnosti zapojení do podvodného řetězce. Písemnou dokumentací by tak žalobce mohl prokázat, že jednal s obezřetností při uzavírání obchodního vztahu – žalobce však v souzeném případě obezřetný nebyl, nejen stran neuzavření smlouvy, ale i dalších objektivních okolností zjištěných žalovaným.
68. Žalobce dále namítá, že nebyl důvod pro přijetí opatření v podobně zvláštního zajištění daně dle ust. § 109a ZDPH, neboť neshledal nic podezřelého. Podstata konstrukce žalovaného spočívá v tom, že si ex post zjistil údaje o panu G. a jeho společnostech. Tímto postupem měl žalovaný skutečně zjistit podezřelé okolnosti. Tato potřeba zjišťovat informace však nevznikla nahlédnutím do obchodního rejstříku, ale tím, že žalovaný začal zjišťovat informace za situace, kdy již věděl o existenci daňového podvodu. Žalovaný dle žalobce dále nevysvětlil, pokud z dokumentace finanční správy vyplývala účast pana G. v podezřelých společnostech, proč finanční správa nezasáhla již v roce 2017, a tím nezabránila daňovému podvodu. A pokud nezasáhla v roce 2017, proč nezasáhla v roce 2018, kdy zjistila, že společnost Vertigona je nekontaktní a brání tímto výkonu správy daní.
69. Jak zdejší soud již výše uvedl, v obchodním vztahu se společností Vertigona bylo hned několik podezřelých objektivních okolností – nestandardností – jež měly v žalobci vzbudit podezření o možném zapojení do podvodného řetězce. V takovém případě bylo v zájmu žalobce jako daňového subjektu, který se chce vyvarovat riziku zapojení do daňového podvodu na DPH, využití institutu zajištění daně dle § 109a zákona o DPH. Žalobce by tak uhradil předmětnou daň přímo správci daně, a tedy jako řádný hospodář by předešel riziku o jeho zapojení do podvodného řetězce. Daňovým orgánům by tak svoji neúčast na daňovém

podvodu prokázal, jakož i předešel narušení daňové neutrality, tedy samotné existenci chybějící daně. Žalobce však přešel všechny nestandardnosti, jež byly u Vertigona zjevné a které si mohl zjistit.

70. K námitce, že žalovaný předmětné skutečnosti stran jeho dodavatele a pana G. zjišťoval až posléze, soud akcentuje, že úkolem daňových orgánů není zjišťovat stále aktuální informace o všech společnostech v území jeho působnosti, ostatně k tomu by neměl ani dostatečné personální zázemí. Úkolem daňových orgánů také není varovat všechny daňové subjekty o všech možných rizikových znacích jednotlivých společností. Je právě na daňových subjektech, aby tyto jako řádní hospodáři byli v uzavírání obchodních vztahů dostatečně obezřetní a zjistili si možná rizika u společností, s nimiž chtějí obchodovat. Nelze tak shledat pochybení v tom, že správce daně, případně žalovaný, informace zjišťovali až v době jejich povědomí o obchodním řetězci zasaženým podvodem na DPH. Pokud by totiž žalobce jednal obezřetně, k uzavření obchodního vztahu by nedošlo, případně by byl žalobce využil institut zajištění daně a nedošlo by tak k neodvedení daně společností Vertigona. Nebyla by tak narušena neutralita daně a žalovaný by předmětné objektivní okolnosti nemusel vůbec zjišťovat. Prověřování společností, jejichž obchodní transakce nejsou zasaženy podvodem na DPH, by bylo zbytečné. Námitka žalobce tak není důvodná.
71. Stejně jako u námitky stran neprověřování podezřelých okolností lze argumentovat vůči námitce prověřování jednatele pana G. Úkolem daňových orgánů není prověřování všech statutárních orgánů všech společností. To je právě záležitostí jednotlivých daňových subjektů, a to v rámci, jak již bylo zmíněno, jednání obezřetně a s péčí řádného hospodáře. Pokud si žalobce neprověřil ani společnost Vertigona, ani jejího jednatele, navíc neuzavřel písemnou smlouvu, a spokojil se toliko s jedním plněním od společností se stejným jednatelem, ale v několikanásobně nižší ceně, nemohl počítat s tím, že bude daňovými orgány konstatována jeho obezřetnost, případně že bude mít dostatečný důkazní potenciál pro svá tvrzení (nejen stran zapojení do podvodného jednání, ale i při posouzení splnění hmotněprávních podmínek, byť jejich splnění bylo v nynějším řízení prokázáno). Žalobce by tak mohl prokázat, že přijal veškerá opatření pro prokázání svého nezapojení do podvodného řetězce.
72. Soud dále připomíná, že není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (viz rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60). V nyní posuzované věci žalovaný a správce daně dovedli podvodnost transakcí na základě následujících skutečností. Dodavatel Vertigona v rozhodných zdaňovacích obdobích poskytl žalobci zdanitelná plnění v podobě uklízení prací apod. (*úklid areálu slévárny, vč. odstranění prachových nánosů ze střešních prostor hal*“, „*stěhování motorů a modelového zařízení do objektu strojovny + přípravné práce*“ či „*vyklizení a odvoz starého technického vybavení (kolirifery, potrubí) koksových hal*) ve výši téměř třiceti milionů. Několik subjektů v řetězci (společnosti Vertigona, ENDEVER a KRESTECH) daň neuhradily. Mezi žalobcem a Vertigona nebyla uzavřena písemná smlouva, přestože se jednalo o velmi vysokou částku a přesto, že s touto společností žalobce dříve neobchodoval a spolehl se toliko na tvrzení pana G., od jehož jiné společnosti Weldstars přijal plnění jiného typu pouze v řádech desetitisíců. Společnosti v řetězci neměly internetové stránky a jejich skutečná sídla se nenacházela na adresách zapsaných v obchodním rejstříku, některé byly nespolehlivými plátcí. Společnosti

se pro správce daně staly dříve či později nekontaktními, příp. ukončily svoji činnost. Pan G. a jeho bratr figurovali ve všech společnostech vzájemně obchodujících.

73. Veškeré shora popsané skutkové okolnosti tak ve svém souhrnu svědčí o jednom z typických modelových případů podvodu na DPH. Uvedená zjištění jsou ve svém souhrnu charakteristická pro daňový podvod. Je typické, že není možno odhalit „přímý“ důkaz o podvodném jednání, jelikož právě ten je postupem subjektů v řetězci zastírán, a o podvodu tak svědčí souhrn nepřímých důkazů a skutečností, jež samy o sobě podvodné nejsou a umožňují i jiný výklad, avšak vedou právě k tomuto cíli.
74. Soud dále upozorňuje, že nestandardní okolnosti svědčící o zasažení transakcí podvodem na DPH jsou zjišťovány samy o sobě, bez vztahu k žalobci, a to, zda o nich žalobce věděl či mohl vědět, je pro zjištění podvodu jako takového nepodstatné. Otázka zapojení žalobce do podvodu je až následujících krokem. Pokud by zde daňový podvod nebyl, byla by tato otázka zbytečná, protože je zjištění podvodu první v pořadí; zároveň, pokud by žalobce nevěděl a ani nemohl vědět o tom, že transakce jsou zasaženy podvodem, pak by ani z důvodu zjištěného podvodu nebylo možno mu nárok na odpočet odepřít (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 08. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38). Nestandardní okolnosti nejsou samy o sobě protizákonné (s výjimkou nepodávání daňových přiznání a neplacení daně), o podvodu však svědčí tyto okolnosti ve svém souhrnu, a takto je správce daně i žalovaný taky správně posuzovali (srov. rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 3. 2021, č. j. 25 Af 73/2019-56).
75. Správní orgány nejsou povinny dát žalobci návod, jak si měl počínat, aby se účasti na podvodu vyhnul, neboť přijetí nezbytných rozumných opatření, bránících zapojení do podvodu, má tvrdit žalobce, nikoliv žalovaný (srov. již zmíněný rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 25 Af 73/2019-56). Žalobce v řešeném případě žádné zvláštní opatření nepřijal, provedl toliko zcela základní ověření svého dodavatele ve veřejných rejstřících, čímž riziko svého zapojení do daňového podvodu nemohl minimalizovat. Ve vztahu k uvedeným nestandardním okolnostem žalovaný takový postup správně nepovažoval za adekvátní a postačující (srov. rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 18. 5. 2018, č. j. 51 Af 21/2017-36). Charakter nestandardních okolností přitom logicky určuje charakter opatření, jejichž přijetí je možné po daňovém subjektu rozumně požadovat, aby byl v dobré víře v poctivost transakcí (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2019, č. j. 6 Afs 61/2019-27). V posuzovaném případě si však žalobce nepočínal tak, aby tomuto požadavku dostál, a nárok na odpočet mu byl důvodně odepřen pro zasažení posuzovaných transakcí podvodem, o kterém žalobce měl nebo mohl vědět.
76. Žalovaný v souladu s již zmíněným rozsudkem NSS č. j. 6 Afs 130/2014-60 považoval uvedené skutečnosti svědčící o tom, že žalobce měl nebo mohl vědět o podvodu, jinými slovy, že kdyby o podvodu nevěděl, počínal by si jinak. Žalobce nepředestřel žádnou svou verzi podloženou relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60). Nedostatečné ověření dodavatele žalobcem, pasivita žalobce ohledně využití institutu zajištění daně, ochota zaplatit velmi vysokou cenu bez písemné smlouvy od společnosti, již prakticky neznal, je vskutku obtížně vysvětlitelné jinak, než že žalobce o podvodu věděl, nebo o podvodu vědět mohl. Ze strany žalobce jde o ledabylost či lehkovážnost, která by poctivého a obezřetného obchodníka varovala, že jde nebo může jít o transakci problematickou.

77. Soud uzavírá, že daňové orgány popsaly takové skutečnosti, na základě kterých nezbylo než konstatovat, že došlo k daňovému podvodu a uvedly dostatek objektivních okolností, z nichž lze dovodit, že žalobce mohl a měl vědět, že se předmětnou transakcí účastnil na daňovém podvodu.

#### VI. Závěr a náklady řízení

78. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
79. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, pročež mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 11. září 2024

Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu