



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

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobkyně: **Slévárna HEUNISCH Brno, s.r.o.**, se sídlem Zaoralova 2791/11, Brno, zast. Mgr. Milanem Chytilém, advokátem se sídlem Vrchlického sad 1963/6, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 10. 2022, č. j. 38936/22/5300-21441-711676, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 9. 2024, č. j. 29 Af 55/2022-52,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry  
 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, ze dne 22. 7. 2021 doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období prosinec 2017 až únor 2019. Žalobkyně v těchto zdaňovacích obdobích uplatnila nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od společnosti Vertigona s.r.o., která spočívala v úklidových a demontážních službách v areálu žalobkyně. Důvod neuznání nároku na odpočet DPH správcem daně spočíval v tom, že žalobkyně neprokázala přijetí plnění v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele.

[2] Žalovaný po doplnění dokazování v odvolacím řízení výše nadepsaným rozhodnutím dodatečné platební výměry správce daně potvrdil s tím, že překvalifikoval důvod odepření nároku na odpočet DPH. Dospěl k závěru, že formální i hmotněprávní podmínky ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), pro vznik nároku na odpočet DPH byly splněny, avšak přijetím plnění se žalobkyně stala součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH. Žalobkyně s ohledem na zjištěné objektivní okolnosti přitom o podvodném jednání mohla a měla vědět.

[3] Rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou podanou u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který ji zamítl kasační stížností napadeným rozsudkem.

[4] Krajský soud ve světle závěrů judikatury NSS týkající se posouzení účasti daňového subjektu na podvodu na DPH (rozsudky NSS ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43, a ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS) shledal správnými závěry žalovaného, o které opřel odmítnutí nároku na odpočet DPH žalobkyni. Žalovaný správně identifikoval podvod na DPH v obchodním řetězci, v němž figurovaly společnosti Vertigona s.r.o., ENDEVER s.r.o., KRESTECH group s.r.o. a FRAQA stav s.r.o., jejichž koncovým článkem byla žalobkyně. Krajský soud nepřisvědčil žalobní námitce, že objektivní okolnosti, z nichž lze identifikovat daňový podvod, se vyskytují pouze u subjektů zabývajících se sofistikovanými službami nebo obchodem s rizikovými komoditami. Podvodem na DPH mohou být zasaženy i řetězce transakcí s naprosto nekvalifikovanými službami.

[5] Podle krajského soudu žalovaný rovněž identifikoval dostatek nestandardních okolností, které měly vést žalobkyni k vyšší obezřetnosti. Žalobkyně neprovéřovala své dodavatele dostatečně a nezohlednila veřejně dostupné údaje. Krajský soud s odkazem na závěry rozsudku NSS ze dne 5. 8. 2020, č. j. 10 Afs 11/2020-55, zdůraznil, že objektivní okolnosti nelze posuzovat izolovaně. Při komplexním posouzení je zjevné, že kupř. nezveřejňování účetních závěrek bylo pouze jednou z mnoha objektivních okolností svědčících o rizikovitosti dané transakce identifikovaných v posuzované věci. Žalobkyně přijala zdanitelná plnění v hodnotě několika desítek milionů korun bez uzavření písemné smlouvy. Spolehla se pouze na jednu zkušenost se společností Weldstars s.r.o., která byla personálně spojena prostřednictvím Roberta Gillara se společností Vertigona s.r.o. Plnění od společnosti Weldstars s.r.o., od něhož žalobkyně dovozovala dobrou zkušenost s Robertem Gillarem, představovalo přibližně 0,2 % zdanitelných plnění přijatých od společnosti Vertigona s.r.o. Žalobkyně si i přes tvrzený nedostatek nekvalifikovaných pracovníků vybrala jako dodavatele společnost, u níž neměla možnost zjistit, zda je vůbec schopna uskutečnit plnění v hodnotě desítek milionů Kč. Šlo přitom o společnost vykazující rizikové znaky, která nikde neprezentovala, že poskytuje pracovníky na provedení obdobných prací. Podle krajského soudu známost žalobkyně s Robertem Gillarem nebyla věrohodnou zárukou k uzavření tak objemného obchodu.

[6] Krajský soud dále uvedl, že je to právě daňový subjekt, kdo by měl jednat s péčí řádného hospodáře a měl by si prověřit obchodního partnera, s nímž hodlá uzavřít smlouvu. Žalobkyně si mohla na adrese dodavatele ověřit, že na ní fakticky nesídlí a jde tudíž pouze o virtuální sídlo. Podle krajského soudu by to vzhledem k mnohamilionovému obchodu bylo přinejmenším vhodné. Žalovaný rovněž správně poukázal na nadhodnocenou cenu

pokračování

plnění, kterou dovodil z toho, že náklady na vyklízecí práce představovaly cca 60 % prodejní ceny nemovitosti. Podíl nákladů vynaložených na služby od Vertigony s.r.o. oproti kupní ceně nemovitosti činil 56,19 %, což se i s přihlédnutím k neodbornosti prací jeví jako neúměrné a nepřiměřené. Žalobkyně odsouhlasila cenu plnění bez předchozí kalkulace a navzdory prodeji objektů, v nichž měly být v souvislosti s jejich prodejem úklidové a vyklízecí služby prováděny, žalobkyně tyto služby přijímala i nadále. Podle krajského soudu žalovaný správně zdůraznil, že s ohledem na zcela obecně specifikovaný rozsah plnění nebylo možné vyhledat subjekt, který by v daném období poskytoval obdobné služby tak, aby je mohl porovnat se službami poskytovanými žalobkyni. Pokud žalobkyně nepředložila žádnou kalkulaci či jiný obdobný dokument, žalovanému nezbylo než zhodnotit předmětná plnění tak, jak to bylo možné, tedy porovnat cenu plnění s prodejní cenou nemovitosti. Žalobkyně přistoupila na obchodní vztah, ve kterém si nevymezila žádné bližší okolnosti provedení služeb, cenové podmínky ani záruky.

[7] Krajský soud dále k výtkám žalobkyně vůči daňovým orgánům a namítanému neplnění jejich povinností uvedl, že úkolem daňových orgánů není zjišťovat stále aktuální informace o všech společnostech v jeho územní působnosti a varovat všechny daňové subjekty o všech možných rizikových znacích jednotlivých společností. Úkolem daňových orgánů není ani prověřování všech statutárních orgánů všech společností. Žalobkyně přitom žádné zvláštní opatření nepřijala, nýbrž provedla pouze základní ověření svého dodavatele ve veřejných rejstřících. Tím riziko svého zapojení do daňového podvodu nemohla minimalizovat. 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 (rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2019, č. j. 6 Afs 61/2019-27).

## II. Obsah kasační stížnosti žalobkyně a vyjádření žalovaného

### II. a) Kasační stížnost žalobkyně

[8] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatelka namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, kterou dovozuje z toho, že krajský soud pouze převzal skutkové a právní závěry žalovaného. Žalovaný ani krajský soud neprovedli posouzení objektivních okolností ve vzájemných souvislostech, ani neprokázali, že stěžovatelka o podvodu na DPH věděla či minimálně vědět mohla. Objektivní okolnosti byly pouze vyjmenovány a není zřejmé, co z jejich vzájemných souvislostí bylo dovozeno. Skutková podstata, z níž žalovaný vycházel, nemá oporu ve spisech, a rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů.

[10] Stěžovatelka dále rozporuje jednotlivé okolnosti, které měly podle žalovaného svědčit o jejím zapojení v řetězci zatíženém podvodem na DPH. Namítá, že pozitivní zkušenost s předchozí spoluprací s Robertem Gillarem byla dobrým důvodem pro další spolupráci. Je absurdní klást jí k tíži předchozí spolupráci v menším objemu v situaci, kdy s nikým jiným, kdo by byl schopen provést práce uvedeného charakteru a rozsahu, nespolupracovala. V běžném obchodním styku začíná spolupráce většího rozsahu menšími

zakázkami a nikoliv naopak, jak uvádí krajský soud. Plnění přitom probíhalo po dobu několika měsíců, což nebylo zohledněno. Podle stěžovatelky je lustrování osoby jednatele v dalších společnostech naprosto nestandardním postupem. Pokud krajský soud argumentoval tím, že absence účetních závěrek je nestandardní okolností, tak podle stěžovatelky jde o zcela běžný jev.

[11] Stěžovatelka namítá, že v žalobě uváděla, že jiní dodavatelé nebyli k dispozici a že závěry žalovaného týkající se výběrového řízení jsou zcela nesmyslné. Tuto námitku však krajský soud řádně nevypořádal a jeho úvahy o tom, že stěžovatelka si dodavatele „vybrala“ či „zvolila“, jsou nesmyslné. Společnost Vertigona s.r.o. v době zahájení spolupráce žádné rizikové znaky nevykazovala. Stěžovatelka s odkazem na závěry rozsudku NSS ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, namítá, že žalovaný se dovolává údajů, kterými mohou disponovat pouze daňové orgány. Skutečnost, že společnost Vertigona s.r.o. nebyla v době zahájení spolupráce plátcem DPH, nemůže být sama o sobě žádnou přítěžující či objektivní okolností, neboť jde o jev v běžném obchodním styku zcela standardní. Předmětem plnění byly nekvalifikované vyklízecí práce, nikoli kvalifikované či sofistikované činnosti, což krajský soud při hodnocení objektivních okolností vůbec nerozlišuje.

[12] Pokud se k tomu krajský soud odvolává na závěry rozsudku NSS č. j. 10 Afs 11/2020-55, stěžovatelka proti nim brojí odkazem na rozsudek NSS č. j. 5 Afs 252/2017-31 s tím, že sídlo dodavatele na virtuální adrese jí nemůže být kladeno k tíži. Poukazuje na to, že od roku 2015 došlo k zavedení povinnosti oznámit správci daně skutečné sídlo výkonu ekonomické činnosti společnosti či podnikatele. Je to tedy právě správce daně, kdo mohl z neveřejných informací zjistit podezřelé okolnosti.

[13] Stěžovatelka namítá, že jí není zřejmé, proč byla neexistence propagace společnosti na internetu vymezena jako objektivní okolnost. Propagace nemusí být potřeba, zvláště pokud je dodavatel dostatečně vytížen. Ze správního spisu nadto neplyne, že by v roce 2017 společnost Vertigona s.r.o. webové stránky či jinou formu propagace neměla, stejně jako neměla virtuální sídlo. Obě společnosti (Weldstars s.r.o. i Vertigona s.r.o.) měly v obchodním rejstříku zapsaný shodný předmět podnikání, a to volnou živnost výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů. Je plně na společnosti, v jakém oboru podniká. Pokud se stěžovatelka dozvěděla, že společnost Weldstars s.r.o. v daném oboru nepodniká, není důvod jí vyčítat, že nepokračovala v obchodním vztahu s touto společností. Není nestandardní, že tyto společnosti vznikly v roce 2014 v rozestupu dvou dnů, tedy několik let před zahájením spolupráce se stěžovatelkou. Není ani nestandardní, že společnosti, ač jsou personálně propojeny, realizují různé typy obchodní činnosti.

[14] Stěžovatelka dále namítá, že krajský soud nepřezkoumatelně vypořádal žalobní námitku týkající se hodnocení přiměřenosti ceny přijatého plnění. To, co žalovaný porovnával, je zcela nevypovídající o tom, zda plnění bylo nadhodnoceno. Je něco zcela jiného, když se vyklízí byt a když se vyklízí hala slévárny. Poměření ceny prací a objektu není úplným vypovídacím ukazatelem, zvláště když správce daně rezignoval na zjištění, jakou by měla hala cenu, pokud by k vyklizení nedošlo.

[15] Krajský soud řádně nevypořádal ani námitku, že žalovaný nevysvětlil, jak by se situace změnila, pokud by existovala listinná smluvní dokumentace. K tomu stěžovatelka

pokračování

odkazuje na závěry rozsudku NSS č. j. 5 Afs 252/2017-31 a uvádí, že neuzavření písemné smlouvy je i u několikamiliónového smluvního vztahu v obchodní praxi běžným jevem. Krajský soud činí závěry „od stolu“ v situaci, kdy zákon písemnou formu smlouvy nepředepisuje. Smluvní vztah se přitom i nadále řídí ujednáními stran a ustanoveními upravujícími smlouvu o dílo. I při neposkytnutí záruky má objednatel stále práva z vadného plnění, což s ohledem na charakter plnění nebylo třeba řešit.

[16] Podle stěžovatelky krajský soud brání nečinnost finančních orgánů. Je nesporné, že stěžovatelka sama nezískala žádnou výhodu, naopak je nucena částku odpovídající DPH hradit podruhé. Pokud krajský soud rozporuje, že něco součástí běžné obchodní praxe není, měl by říct, na základě čeho k tomuto závěru dospěl. Pokud by obezřetní podnikatelé měli využívat institutu zajištění daně při naplnění byť jen jednoho ze zjištěných objektivních kritérií, stalo by se běžnou obchodní praxí hrazení DPH přímo na účet finančního úřadu a nikoliv dodavateli.

## *II. b) Vyjádření žalovaného*

[17] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti s tím, že v dané věci bylo prokázáno, že stěžovatelka mohla či měla vědět o tom, že se účastní podvodu na DPH. Z napadeného rozsudku krajského soudu je zřejmé, jakými úvahami se krajský soud řídil. Rozsudky NSS citované stěžovatelkou a krajským soudem nejsou ve vzájemném rozporu, nýbrž v souladu. Protichůdné závěry z těchto rozsudků dovozuje pouze stěžovatelka svým výkladem. Pokud jde o závěry rozsudku NSS č. j. 5 Afs 252/2017-31, stěžovatelka z něj necituje ty pasáže, které nepodporují její výklad.

[18] Pokud jde o posouzení rentability pořízeného plnění, žalovaný zdůrazňuje, že s ohledem na velmi obecně specifikovaný rozsah plnění nebylo možné vyhledat subjekt, který by v daném období poskytoval obdobné služby. Stěžovatelka nespecifikovala plnění ani podle počtu odpracovaných hodin ani podle konkrétně určených činností. Uvádí-li stěžovatelka, že vyklizené prostory a nemovité věci mají vyšší hodnotu, s tím žalovaný v obecné rovině souhlasí. Je však těžce uvěřitelné, že by takto hodnota nemovité věci vzrostla o téměř 60 %.

[19] Žalovaný dále zdůrazňuje, že povinnost jednat s péčí řádného hospodáře a náležitou obezřetností nelze přenášet na státní orgány a omlouvat tím vlastní nedůslednost, jak činí stěžovatelka. K tomu žalovaný odkazuje kupř. na závěry rozsudku NSS ze dne 15. 12. 2022, č. j. 2 Afs 126/2021-55.

## **III. Posouzení Nejvyšším správním soudem**

[20] Kasační stížnost je přípustná, byla podána osobou k tomu oprávněnou, včas a z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem. NSS posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných přípustných důvodů a zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Takové vady NSS neshledal, přistoupil tedy k posouzení kasačních námitek a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[21] Pokud jde o namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, jde o vadu, která by byla překážkou jeho věcného přezkumu v kasačním řízení (rozsudky NSS ze dne

28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, č. 1389/2007 Sb. NSS, či ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, č. 1119/2007 Sb. NSS). K takové vadě soud přihlíží nejen k námitce, ale i z úřední povinnosti. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí však musí být vykládána ve smyslu vady způsobující skutečně nemožnost určité rozhodnutí přezkoumat (usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS, či ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS). Takovou vadu napadeného rozsudku krajského soudu NSS neshledal.

[22] Namítá-li stěžovatelka, že krajský soud v podstatné části svého rozsudku převzal argumenty žalovaného, tak NSS již opakovaně vyslovil, že krajský soud může odkázat na závěry daňových orgánů, a to především v situaci, kdy jak správce daně, tak žalovaný podrobně vypořádali argumentaci, kterou daňový subjekt opakuje v žalobě. Podstatné je, aby krajský soud vyložil, proč má závěry správních orgánů za správné. V souladu se zásadou hospodárnosti a ekonomie řízení není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou správně vyřčené (rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47). Stěžovatelce se v napadeném rozsudku krajského soudu dostalo odpovědi na uplatněné žalobní námitky. Stěžovatelka v žalobě zpochybňovala existenci podvodného daňového řetězce a dále význam jednotlivých okolností, z nichž žalovaný po jejich komplexním posouzení dovodil, že stěžovatelka o svém zapojení v tomto řetězci mohla a měla vědět. Nebylo chybou, pokud krajský soud s ohledem na to, že hodnocení těchto okolností bylo úkolem žalovaného, který vycházel ze skutkových zjištění správce daně, předně odkázal na závěry žalovaného a posoudil je ve světle judikatury NSS týkající se podvodů na DPH.

[23] Žalovaný v daném případě postupnými kroky prokazoval jednak existenci daňového podvodu a dále skutečnosti, z nichž plyne, že stěžovatelka měla a mohla vědět o své účasti na daňovém podvodu, což stěžovatelka v kasační stížnosti směšuje. Je již ustáleně judikováno, že povinností daňových orgánů či dokonce správních soudů není 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 (rozsudek NSS ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Afs 37/2012-50). V posuzované věci daňové orgány identifikovaly ve svém souhrnu typické znaky řetězce transakcí, jejichž hlavním účelem je získání daňové výhody. Úkolem krajského soudu za této situace nebylo nahrazovat činnost daňových orgánů a originálně znovu hodnotit skutková zjištění správce daně. Soudní řízení není pokračováním daňového řízení (rozsudek NSS ze dne 18. 7. 2019, č. j. 1 Afs 44/2019-41, odst. 20). Krajský soud rovněž dostatečně vysvětlil, že argumenty stěžovatelky nevyvrací správnost posouzení okolností, na nichž žalovaný postavil závěr o zapojení stěžovatelky coby koncového článku do podvodného řetězce na DPH.

[24] V posuzované věci šlo o fakturační řetězec, v němž byly stěžovatelce poskytnuty úklidové a vyklízecí práce. Figurovaly v něm společnosti bez existujícího provozního a ekonomického zázemí, a to Vertigona s.r.o., ENDEVER s.r.o., KRESTECH group s.r.o. a FRAQA stav s.r.o., které byly personálně propojeny skrze Roberta Gillara a jeho bratra. U těchto společností byly kromě narušení daňové neutrality shledány další znaky, které ve smyslu ustálené judikatury SDEU a NSS znamenají, že účelem existence těchto společností bylo vytvořit strukturu, kdy jeden z účastníků řetězce neodvede daň a další si ji odečte za účelem získání neoprávněného daňového zvýhodnění. V tomto ohledu je nerozhodné, zda

pokračování

jsou předmětem plnění kupř. právě úklidové (nekvalifikované) služby (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 12. 2024, č. j. 2 Afs 393/2023-97, týkající se přefakturování pomocných prací v rámci podvodného řetězce). Jak správně uvedl krajský soud, v rámci tohoto prvního kroku žalovaný shromáždil a vyhodnotil dostatek okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (rozsudky NSS ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017-63, či ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS, ve věci *VYRTYCH*).

[25] Stěžovatelka přitom jak v žalobě, tak v kasační stížnosti k některým z těchto okolností namítá, že o nich nemohla vědět (nekontaktnost výše uvedených společností pro správce daně, neplnění daňových povinností, tyto společnosti nebyly registrovány jako zaměstnavatelé). Žalovaný i krajský soud však zdůraznili, že okolnosti, které v dané době nebyla stěžovatelka schopna zjistit, jí nebyly kladeny k tíži. Nebyly zohledněny v rámci druhého kroku, v němž daňové orgány identifikují okolnosti takové povahy, že mohly a měly vzbudit obezřetnost daňového subjektu při uzavírání dané transakce (rozsudky NSS ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018-42, či ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55, ve věci *SARA ML*).

[26] Mezi tyto okolnosti však naopak lze zařadit stěžovatelkou opakovaně zmiňované virtuální sídlo dodavatele a nezveřejňování účetní závěrky. Tyto skutečnosti ve spojení s dalšími okolnostmi vedou k legitimnímu požadavku, že se stěžovatelka měla blíže zajímat o dodavatele, od něhož hodlala bez písemné dokumentace přijímat plnění ve výši desítek milionů Kč a který doposud nebyl plátcem DPH; jím se stal právě až z titulu plnění poskytovaného stěžovatelce. Stěžovatelka v kasační stížnosti nezmiňuje další podezřelé okolnosti, které přitom byly součástí komplexního posouzení přístupu stěžovatelky k uzavírání dané transakce, jak plyne z rozhodnutí žalovaného. Šlo kupř. o skutečnost, že jedna ze společností, s níž stěžovatelka prostřednictvím Roberta Gillara spolupracovala, se v roce 2015 stala nespolehlivým plátcem. Dále stěžovatelka přehlíží, že žalovaný vyšel i z toho, že o společnostech, v nichž Robert Gillar figuroval, nebylo možné získat z obchodního rejstříku údaje o jejich ekonomické činnosti (nezveřejňování účetních závěrek). Tyto společnosti neměly webové stránky a nebylo možné k nim zjistit zákaznické reference. Roberta Gillara přitom stěžovatelka poznala prostřednictvím jediné transakce se společností Weldstar s. r. o., která jí poskytla plnění v podobě zhotovení a opravy vidlicového závěsu za 43 076 Kč. S jinými svými dodavateli přitom stěžovatelka pořizovala písemnou dokumentaci týkající se dodávaných plnění v poměrně podrobném rozsahu. Za této situace je ve vztahu k prověřované transakci zcela nepřipadný argument stěžovatelky, že v běžném obchodním styku začíná obchodní spolupráce většího rozsahu menšími zakázkami. Spolehnutí se pouze na jedinou zkušenost s Robertem Gillarem v případě, kdy bylo možné dohledat výše shrnuté informace o společnostech, v nichž figuroval, a uzavření mnohamilionové transakce bez jakékoli dokumentace a bližší specifikace plnění, bylo správně posouzeno jako neracionální ekonomické jednání v rozporu s principem řádného hospodáře. Námitce, že dodavatel plnění žádné rizikové znaky nevykazoval, tak nelze přisvědčit.

[27] Krajský soud v této souvislosti správně vyšel ze závěrů rozsudku NSS č. j. 10 Afs 11/2020-55, které přílehavě dopadají na posuzovanou věc. Podle citovaného rozsudku NSS daňový subjekt nijak neosvobozuje tvrzení, že např. nemohl ověřit účetní

závěrky dodavatele, protože jejich nezveřejňování je naprosto běžným jevem. NSS v citovaném rozsudku zdůraznil, že je třeba vždy přihlížet k dalším zjištěným objektivní okolnostem toho kterého případu (např. nadhodnocená cena plnění, absence řádné smluvní dokumentace, jako tomu bylo i v nyní posuzované věci) a hodnotit je komplexně a v souhrnu (rozsudek NSS č. j. 10 Afs 11/2020-55, odst. 31, 37, 39 a 40, či rozsudek NSS ve věci *SARA ML*, odst. 54). Pokud jde o pozastavení se stěžovatelky nad tím, že jí žalovaný vytkl neuzavření písemné smlouvy, tak NSS již v rozsudku ze dne 28.1.2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47, uvedl, že ačkoliv *„forma uzavřeného závazku nemá mimo zvláštní případy vliv na jeho platnost, písemná smlouva a další listiny jsou významným důkazním pramenem ve všech případech, kdy dojde k jakýmkoli vadám obchodní transakce a smluvní strana povinná k jejich nápravě odepře součinnost. Na okraj zdejší soud dodává, že faktická vymahatelnost ústních smluv je z povahy důkazních pramenů nižší oproti formě písemné, čemuž odpovídá i praxe současnosti, že většina smluv, jejichž předmětem je větší plnění, je v současnosti uzavírána písemně. Existence jasné listinné dokumentace obchodních případů může být mimoto zohledněna i v daňovém řízení, např. při prokazování uskutečnění zdanitelného plnění.“* Krajský soud tak nepochybil, pokud potvrdil postup žalovaného, který v rámci druhého kroku přihlédl i k této skutečnosti.

[28] Nejsou tudíž důvodné námitky, v nichž se stěžovatelka izolovaně „pozastavuje“ nad některými z objektivních okolností, které byly žalovaným hodnoceny v rámci posouzení její možné vědomosti o zapojení do podvodného daňového řetězce. Jak virtuální sídlo, tak nezveřejňování účetních závěrek či chybějící prezentace na internetu, jsou ve spojení s dalšími skutečnostmi právě těmi okolnostmi, které měly vzbudit minimálně pozornost stěžovatelky v tom smyslu, zda nevstupuje do rizikové transakce, pokud z ní hodlá uplatňovat odpočet DPH. Závěry rozsudku NSS č. j. 5 Afs 252/2017-31, ve věci *TRIMETAL*, kterých se stěžovatelka dovolává, a to, že *„ani uzavření písemné smlouvy či zveřejnění účetní závěrky ve sbírce listin v obchodním rejstříku samo o sobě nic nevypovídá o tom, zda dodavatel či jiný subjekt je či není zapojen v podvodném obchodu“*, nijak nevyvrací závěry žalovaného ani krajského soudu. Rozsudek NSS ve věci *TRIMETAL* se týkal situace, kdy objektivní okolnosti identifikované správcem daně v tamní věci, a to ani ve vzájemných souvislostech a ve světle jiného jednání daňového subjektu, nenasvědčovaly možnému povědomí daňového subjektu o účasti na daňovém podvodu. Tamní stěžovatel si svého dodavatele ověřil v registru plátců DPH, z obchodního rejstříku zjistil, že se nejedná o nově založenou společnost, o dodávkách zboží si pořizoval fotodokumentaci, ke všem fakturám si vyžádal od dodavatele certifikát od výrobce a čestné prohlášení o původu zboží a způsobu jeho přepravy, dále si vyžádal prohlášení pro produkty a další doklady ke zboží. Opakované odkazy stěžovatelky na rozsudek NSS ve věci *TRIMETAL* jsou tudíž zcela nepřipadné ve vztahu k nyní posuzované věci.

[29] NSS se rovněž ztotožňuje s krajským soudem v tom, že pro posouzení ekonomického přínosu dané transakce pro stěžovatelku jako jedné z objektivních okolností v rámci druhého kroku bylo dostačující, pokud žalovaný poukázal na to, že za úklidové a vyklízecí služby, které nebyly blíže jakkoliv zdokumentovány, stěžovatelka zaplatila cca 60 % ceny, za kterou danou nemovitou věc prodala (a za služby nadto platila i po prodeji). Takový postup byl pro účely odepření nároku na odpočet DPH zcela dostačující.

[30] Namítá-li stěžovatelka, že žalovaný měl zjistit cenu haly před jejím vyklizením, tak taková argumentace nebyla předmětem žalobních bodů. Totéž platí pro kasační námitku, že

pokračování

daňovými orgány nebylo prokázáno, že společnost Vertigona s.r.o. neměla v roce 2017 webové stránky a že měla virtuální sídlo. I tuto námitku uplatňuje stěžovatelka poprvé až v kasační stížnosti. Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. platí, že kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Jde proto o námitky ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustné a NSS se jimi nezabýval.

[31] NSS opakovaně judikoval, že je věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svoji obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště těch se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343). Není proto důvodná námitka, že stěžovatelka neměla od orgánů finanční správy dostatek informací k tomu, aby své účasti v daňovém podvodu zabránila. Již krajský soud stěžovatelce s odkazem na judikaturu NSS vysvětlil, že je na daňových subjektech jednat obezřetně a s péčí řádného hospodáře.

[32] V rámci posledního kroku hodnocení vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání je třeba posoudit, 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 (rozsudky NSS ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59, ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, nebo ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47). Stěžovatelka zmínila jediné opatření, a to ověření dodavatelů ve veřejných rejstřících, což s ohledem na výše shrnuté okolnosti krajský soud správně posoudil jako zcela nedostatečné. Závěru krajského soudu, že stěžovatelka rezignovala na dostatečné prověření si svého dodavatele a na dostupné údaje nereflektovala, NSS nemá co vytnout. Stěžovatelka krajskému soudu sice vytýká, že činí své závěry bez praktických zkušeností, nicméně pouze tvrdí, že objektivní okolnosti dané transakce jsou běžné. To však nijak nevyvrací správnost závěru krajského soudu a žalovaného, že pokud přes tyto okolnosti do dané transakce vstoupila, vystavila se riziku zapojení do daňového podvodu, ke kterému poté skutečně došlo. Odkaz žalovaného a krajského soudu na možnost využití institutu zajištění daně podle § 109a zákona o DPH, tedy na možnost zaplatit daň správci daně za dodavatele, pak není tím spíše nepřiměřený v situaci, kdy k neuznání nároků na odpočet DPH z důvodu daňových podvodů dochází a kdy stěžovatelka tvrdí, že je zcela běžné obchodovat s dodavatelem za okolností, za jakých k tomu došlo k posuzované věci.

[33] Není dále důvodná námitka, že rozhodnutí žalovaného a rozsudek krajského soudu jsou nepřezkoumatelné pro nedostatek skutkových důvodů v té části, v níž stěžovatelce „vytýkají“, že si vybrala společnost Vertigona s. r. o. Stěžovatelka uvádí, že tak postupovala v situaci, kdy nebyli k dispozici žádní dodavatelé, kteří by byli schopni požadované plnění poskytnout. Podle NSS krajský soud v této části napadeného rozsudku předně reagoval na žalobní námitku, v níž stěžovatelka s odkazem na rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 95/2021-102, uváděla, že garantem obchodního vztahu byl Robert Gillar a že v dané době byl na trhu velký deficit nekvalifikovaných pracovních sil. Krajský soud zdůraznil, že na rozdíl od věci posuzované v rozsudku NSS č. j. 4 Afs 95/2021-102 v nynějším případě působilo navázání spolupráce podezřele již od samotného počátku. Žalovaný pak k této argumentaci uvedl, že není zřejmé, proč si stěžovatelka jako dodavatele plnění vybrala dodavatele vykazujícího rizikové znaky a proč neprovedla jeho bližší

prověření. NSS má tyto závěry ve spojení s dalšími závěry žalovaného a krajského soudu za dostatečné. Ani obecný odkaz na nedostatek nekvalifikovaných pracovních sil na trhu práce nevysvětluje přístup, kdy stěžovatelka zcela rezignovala na podezřelé okolnosti dané transakce a blíže svého dodavatele s odkazem na jedinou „pozitivní zkušenost“ s Robertem Gillarem nijak neprověřovala. Dovolává-li se stěžovatelka závěrů rozsudku NSS ze dne 12. 7. 2022, č. j. 4 Afs 264/2021-57, tak právě v tomto rozsudku NSS judikoval, že nelze přijmout postup, kdy obchodní společnost na základě dřívější pozitivní zkušenosti s obchodním partnerem zcela rezignuje na kritickou analýzu jeho následného chování, a že výběr a prověřování obchodních partnerů i zástupců je nedílnou součástí obezřetného přístupu k podnikání.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[34] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný ani nepřezkoumatelný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[35] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého 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. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, avšak jemu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu je soud nepřiznává.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. října 2025

JUDr. Pavel Molek  
předseda senátu