



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: **MK auto trading s.r.o.**, IČO: 05161789  
sídlem Náměstí 13/15, 594 01 Velké Meziříčí  
zastoupený Mgr. Pavlem Kopou, advokátem  
sídlem Hlinky 57/142a, 603 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2024, č. j. 35971/24/5300-21442-712585

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. Žalobce se domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí žalovaného, jimž podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl jeho odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu Kraje

Vysočina na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 4. 7. 2023, č. j. 1232492/23/2913-00551-711338, č. j. 1232571/23/2913-00551-711338, č. j. 1232603/23/2913-00551-711338, č. j. 1232608/23/2913-00551-711338, č. j. 1232613/23/2913-00551-711338, č. j. 1232620/23/2913-00551-711338, č. j. 1232620/23/2913-00551-711338 a č. j. 1232628/23/2913-00551-7113238 (dále jen „platební výměry“).

2. Platebními výměry správce daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a podle § 147 a § 139 odst. 1 daňového řádu doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za měsíce květen, červen, červenec, srpen, září, říjen a listopad 2020 v celkové výši 3 246 971 Kč a nařídil mu penále o celkové výši 649 398 Kč. Doměření daně se týkalo zdanitelných plnění spočívajících v dodávkách telefonů od společností Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL Plus s.r.o. Správce daně doměřil žalobci daň proto, že zdanitelná plnění byla zasažena daňovým podvodem. Žalobce tak neprokázal splnění podmínek nároku na odpočet dle § 72 a § 73 zákona o DPH. Žalovaný se s těmito závěry správce daně v žalobou napadeném rozhodnutí zcela ztotožnil.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.
4. Žalobce svou žalobní argumentaci vystavěl na polemice s dílčími právními závěry a konkrétními důvody, na základě kterých žalovaný neshledal opodstatněnými odvolací námitky žalobce proti rozhodnutím správce daně. Žalobce je přesvědčen, že závěry správce daně, resp. žalovaného ohledně nesplnění podmínek § 72 a § 73 zákona o DPH jsou nesprávné.
5. Žalobce tvrdí, že daňové orgány nesprávně zanalyzovaly okolnosti obchodování v řetězci, kdy toto chybně vyhodnotily jako podezřelé a taktéž chybně vyhodnotily povahu společností zapojených do řetězce. K neodvedení daně totiž nemusí dojít pouze v důsledku podvodného jednání, ale i kvůli podnikatelskému selhání. Žalobce rekapituloval judikaturu správních soudů a Soudního dvora Evropské unie ohledně daňových podvodů na DPH, včetně nutnosti naplnění všech kroků několikastupňového testu pro případné nepřiznání nároku daňového subjektu na odpočet DPH. Žalobce je přesvědčen, že ani jeden z kroků nebyl v projednávané věci naplněn. Daňové orgány neprokázaly narušení neutrality daně ani ekonomické zvýhodnění některého z článků řetězce. Názory daňových orgánů na aplikaci § 92a a násl. zákona o DPH je v rozporu se stanoviskem Generálního finančního ředitelství č. j. 37111/15/7100-20118-012884.
6. Podle žalobce tu nebyly žádné zvláštní objektivní okolnosti, které by ukazovaly na podvod na DPH. Daňové orgány přičítají žalobci k tíži skutečnosti, o nichž žalobce nemohl mít povědomí, nebo které nastaly až po ukončení obchodní spolupráce s dodavatelem. Stejně tak žalobce nenese odpovědnost za to, že jeho dodavatelé neodvedli daň. Žalobce následně reaguje na většinu okolností, jež daňové orgány označily za nestandardní. Byť je žalobce přesvědčen, že k daňovému podvodu nedošlo, uvádí, že o něm nemohl vědět a daňové orgány to ani neprokázaly. Správce daně v daňovém řízení neoprávněně vycházel z informací poskytnutých orgány činnými v trestním řízení.

## III. Vyjádření žalovaného

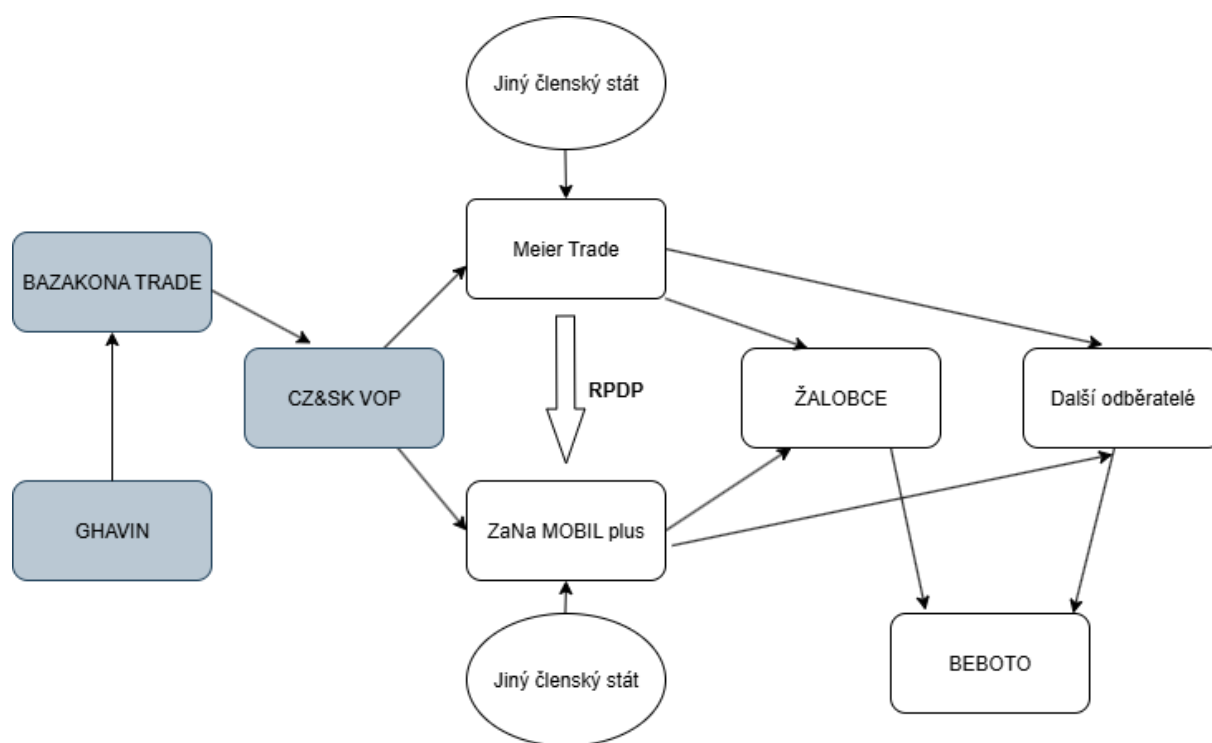
7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nadále setrvává na právním názoru vysloveném v napadeném rozhodnutí a nesouhlasí s žalobními námitkami žalobce, které nadto považuje za obsahově totožné s námitkami odvolacími. Proto v podrobnostech odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, z něhož obsáhle cituje, přičemž námitky žalobce shledává nedůvodnými.
8. Žalovaný je toho názoru, že prokázal existenci daňového podvodu u dodavatelů žalobce, jenž spočíval ve vytváření fiktivních plnění za účelem snížení daňové povinnosti za současného obcházení přenesení daňové povinnosti na odběratele dodávek telefonů. Žalovaný identifikoval řadu okolností zavdávajících k závěru, že k nedovedení daně došlo právě z důvodu podvodného jednání. Jsou jimi obchodování s rizikovou komoditou (mobilními telefony), účelové vyhýbání se režimu přenesené daňové povinnosti, platby v hotovosti, nekontaktnost a virtuální sídla společností zapojených do řetězce, informace zjištěné o společnosti GHAVIN s.r.o., cena obchodovaného zboží, zpětný způsob platby za zboží, způsob předávání plnění a propojenost článků řetězce. Objektivní okolnosti, které musely být žalobci známy v době jeho zapojení do řetězce, podle žalovaného prokazují, že žalobce minimálně vědět mohl a měl, že se účastní transakcí zasažených daňovým podvodem. Jelikož žalobce nepřijal žádná preventivní opatření, zmařil svou šanci vyvinut se z účasti na podvodu. V daňovém řízení je možné vycházet z podkladů původem z trestního řízení. V projednávané věci šlo o oznámení o zahájení trestního stíhání, se kterým se žalobce mohl seznámit a reagovat na něj.

#### IV. Posouzení věci soudem

9. Krajský soud, za splnění podmínek pro rozhodnutí věci bez nařízení jednání (§ 51 s. ř. s.), přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
10. Podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika žalobce s oprávněností postupu správce daně a žalovaného, na jehož základě neuznali žalobci odpočet na DPH za uskutečnění zdanitelných plnění v předmětných zdaňovacích obdobích, a to z důvodu nesplnění podmínek § 72 a § 73 zákona o DPH.
11. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH platí, že „[p]látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku“. Dle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH platí, že „[p]ro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce (...) povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad“.

#### Skutková zjištění

12. Krajský soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu, a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
13. Správce daně popsal celkem dva řetězce a graficky je znázornil ve zprávě o daňové kontrole. Krajský soud je pro přehlednost přenesl do rozsudku:



14. V řetězci společností (vyznačený bíle) dodavatelé Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o. pořizovali mobilní telefony a jinou elektroniku z jiného členského státu (Slovenska), přičemž část tohoto zboží byla prostřednictvím společnosti Meier Trade s.r.o. vykazována v souladu s § 92f zákona o DPH v režimu přenesení daňové povinnosti (RPDP) za společnost ZaNa MOBIL Plus s.r.o. Tyto dvě společnosti pak dodávaly zboží žalobci a dalším subjektům v jednotlivých dodávkách do maximální výše 100 000 Kč. Žalobce a další subjekty následně dodávali zboží dále, přičemž největším a leckdy jediným odběratelem byla společnost BEBOTO s.r.o. I v těchto případech nebyl použit režim přenesení daňové povinnosti (s výjimkou zdaňovacího období červenec a listopad 2020).
15. Druhý řetězec (vyznačený šedě) existoval ve zdaňovacích obdobích květen až září 2020. Společnost GHAVIN s.r.o. dodávala plnění pro společnosti BAZAKONA TRADE s.r.o. a CZ & SK VOP s.r.o. Správce daně však z výpisů bankovních účtů společnosti GHAVIN s.r.o. zjistil, že na bankovním účtu nejsou v předmětném období evidovány žádné transakce. Z výsledku jednatele této společnosti správce daně zjistil, že s mobilními telefony a jinou elektronikou společnost GHAVIN s.r.o. nikdy neobchodovala a že daňové doklady obsahují nesprávné kontaktní údaje. V případě společnosti BAZAKONA TRADE s.r.o. měl správce daně pochybnosti o splnění podmínek pro uznání nároku na odpočet DPH za přijetí zdanitelných plnění od společnosti GHAVIN s.r.o. Společnost BAZAKONA TRADE s.r.o. totiž byla v rozhodném období prohlášena za nespolehlivého plátce, neměla fungující bankovní účet a na jejím osobním daňovém účtu byly evidovány nedoplatky na DPH ve vyšších hodnotách. Při ověřování těchto plnění zůstala společnost BAZAKONA TRADE s.r.o. nekontaktní a žádné doklady nepředložila. Totožné platilo i pro společnost CZ & SK VOP s.r.o. (s výjimkou evidence nedoplatek na DPH). Oběma společnostem proto správce daně odepřel nárok na odpočet DPH, čímž vzrostla jejich daňová povinnost. Takto doměřenou daň ani jedna ze společností neuhradila.

16. Oba řetězce byly propojené skrze společnosti Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o., jež měly ve zdaňovacích obdobích květen až září 2020 odebírat zboží od společnosti CZ & SK VOP s.r.o. Ze zpráv o daňových kontrolách provedených u těchto společností se podává, že ani jedna z nich neprokázala uskutečnění deklarovaných plnění od společnosti CZ & SK VOP s.r.o. (zprávy o daňových kontrolách ze dne 9. 12. 2021, č. j. 1409557/21/2601-60564-507002, a ze dne 21. 2. 2022, č. j. 201399/22/2601-60564-508236). Správce daně jim proto neuznal nárok na odpočet DPH a doměřil jim daň. Obě společnosti byly v průběhu daňových kontrol nekontaktní a doměřenou daň nezaplatily. Za zdaňovací období říjen a listopad 2020 již společnosti Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o. neuplatňovaly odpočet na DPH, vyměřenou vysokou daň však neuhradily.

*Daňové orgány mohly vycházet z usnesení o zahájení trestního stíhání*

17. K výše uvedenému se váže námitka žalobce, že daňové orgány nepřipustně vycházely z podkladů obsažených v trestním spisu.
18. Jako důkazní prostředek lze použít cokoli, co dokáže objasnit skutečný stav věci (§ 93 odst. 1 daňového řádu). V případě, že daňové orgány použijí závěry z trestního řízení (např. z dohody o vině a trestu), resp. podklady z trestního spisu, je pro účely daňového řízení klíčové, že se nejedná o jediný či významný důvod pro vyměření celního dluhu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 27. 3. 2025, č. j. 6 Afs 136/2024-77, bod 45, či ze dne 26. 3. 2025, č. j. 6 Afs 159/2024-73, bod 47). Je také nutné, aby podklady z trestního řízení byly pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení a je třeba, aby v trestním řízení byly pořízeny v souladu se zákonem a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (srov. např. rozsudek NSS ze dne 23. 2. 2021, č. j. 4 Afs 235/2020-41, body 57 až 61). Dále je podstatné, aby podklady z trestního řízení byly daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných podkladů upřesnily, korigovaly či vyvrátily. Pokud by byly podklady z trestního řízení v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 30. 11. 2009, č. j. 8 Afs 86/2008-95, ze dne 26. 3. 2009, č. j. 5 Afs 51/2008-95, či ze dne 9. 7. 2015, č. j. 7 As 94/2015-21). Použití důkazů získaných v trestním řízení pro účely důkazního řízení daňového je tedy zásadně přípustné. K použití důkazu získaného v trestním řízení je však třeba přistoupit s jistou mírou opatrnosti, a to z důvodu, že se jeho užitím snižuje standard práv daňového subjektu. Důkazní prostředek získaný z trestního řízení může být použit toliko za situace, kdy jeho obsah koresponduje s dalšími důkazy získanými v průběhu daňového řízení, přičemž jej nelze použít jako zásadní a jediný důkaz (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2025, č. j. 10 Afs 49/2025-34).
19. Správce daně do veřejné části spisu přeřadil usnesení Národní centrály pro organizovanému zločinu (dále také „NCOZ“) ze dne 19. 11. 2020, č. j. NCOZ-6425-228/TČ-2020-412301-C-F Praha, v anonymizovaném znění (úřední záznam ze dne 17. 10. 2022, č. j. 1285405/22/2601-60563-505901). NCOZ usnesením zahájil trestní stíhání fyzických osob jako obviněných z pokračujícího zločinu zkrácení daně. Žalobce měl možnost se s tímto podkladem seznámit.
20. Správce daně z usnesení NCOZ zjistil, že Š. R. vytvořil řetězec personálně propojených společností, do kterého se měl žalobce zapojit prostřednictvím odběrů plnění od společností Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL Plus s.r.o. Žalobce taktéž pronajímal Š. R. vůz Škoda

Octavia. Správce daně taktéž z datace usnesení NCOZ dovodil, že období ukončení obchodní spolupráce mezi žalobcem a jeho dodavatelem odpovídá době, kdy NCOZ zahájil trestní stíhání.

21. Krajský soud konstatuje, že správce daně z uvedeného podkladu nevycházel jako z jediného, resp. stěžejního důkazu, který by prokazoval existenci daňového podvodu. Správce daně vycházel taktéž z výpisů z veřejných rejstříků, evidencí bankovních účtů, daňových dokladů či výsledků provedených v rámci daňových řízení. Žalobce na podporu své kusé argumentace odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009-57, jenž se zabýval použitím protokolu o výpovědi osoby z trestního řízení jako klíčového důkazu v řízení daňovém v situaci, kdy výpověď nebylo možné zopakovat. Jak krajský soud výše uvedl, žalobce měl možnost na usnesení NCOZ reagovat, a zároveň nešlo o jediný, natož klíčový důkaz v projednávané věci.

#### *Právní základ případu*

22. Aby bylo možno uvažovat o odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, musí tento nárok nejprve vzniknout (§ 72 zákona o DPH). Musí se tedy reálně uskutečnit zdanitelné plnění, na základě něhož si daňový subjekt může podle zákona uplatnit nárok na odpočet daně. Teprve pak je namístě začít se zabývat otázkou, zda předmětné plnění nebylo součástí daňového podvodu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013-37, bod 52, či ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016-35, body 11-14). O uskutečnění zdanitelného plnění není v nynější věci sporu, daňové orgány ověřily, že žalobce přijal plnění od deklarovaných dodavatelů a použil je ke své ekonomické činnosti.
23. Z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále též „SDEU“) vyplývá, že situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet DPH podvodně nebo zneužívajícím způsobem, představuje přípustnou výjimkou ze zásady, že při splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu tento nárok přiznán (srov. rozsudek SDEU ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Péter Dávid*, bod 49). Samotná existence podvodného jednání však k odepření nároku na odpočet DPH nestačí (srov. rozsudek SDEU ze dne 12. 1. 2006 ve věci C-354/03, *Optigen*, bod 46). Je proto nutné zkoumat, zda osoba povinná k dani o daňovém podvodu věděla nebo měla vědět. A subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nebudou součástí podvodu, musejí mít možnost důvěřovat legalitě těchto plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (srov. rozsudek SDEU ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling*, body 49-61).
24. Citovanou judikaturu SDEU přebírá Nejvyšší správní soud. I podle jeho názoru lze každému subjektu zapojenému do podvodného řetězce odepřít nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, pokud o daňovém podvodu věděl, či alespoň vědět měl a mohl. Příkladem lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 12. 2016, č. j. 9 Afs 115/2016-57, bod 29, podle něhož v případě splnění hmotněprávních a formálních podmínek odpočtu je tento možno „osobě povinné k dani odmítnout, ovšem pouze na základě judikatury vyplývající z bodů 56 až 61 rozsudku Soudního dvora ze dne 6. 7. 2006, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*, podle níž musí být z hlediska objektivních okolností prokázáno, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo musela vědět, že toto plnění bylo součástí daňového podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem na vstupu“.

25. Smyslem odepření odpočtu či vrácení DPH je, aby daňový subjekt nemohl mít prospěch z jednání, jímž přispěl (třeba i jen svou nedbalostí) ke spáchání daňového podvodu. Chrání se tím celý systém daně z přidané hodnoty. Hrozba odepření nároku na odpočet DPH jistě má mimo jiné i preventivní a odrazující funkci ve vztahu k účasti na daňových podvodech.
26. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je třeba při posouzení, zda lze daňovému subjektu odmítnout nárok na odpočet daně proto, že se zapojil do daňového podvodu, posoudit několik skutečností (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55, body 33-49, ze dne 21. ledna 2021, č. j. 7 Afs 92/2020-26, bod 17, či ze dne 15. 11. 2023, č. j. 6 Afs 112/2023-78, body 24-31). Nejdříve je nutno zjistit, zda k podvodu na dani skutečně došlo, resp. zda je dáno důvodné podezření na podvod (první podmínka, existence podvodu). V první řadě proto musí orgány daňové správy ověřit, že došlo k narušení daňové neutrality (někdy se hovoří také o chybějící dani), tedy že některý z článků dodavatelského řetězce v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost, ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit (1. krok). Narušení daňové neutrality musí ovšem provázet další objektivní okolnosti nasvědčující tomu, že zkoumané transakce měly podvodný charakter, tedy že chybějící daň není důsledkem pouhého podnikatelského selhání (2. krok). Poté je třeba zkoumat subjektivní stránku, tedy vztah daňového subjektu k podvodu (druhá podmínka, vědomostní test). Na základě těch podezřelých okolností, které musely být daňovému subjektu známy, se hodnotí, zda věděl – nebo přinejmenším vědět měl a mohl – že plnění, z něhož hodlá uplatnit nárok na odpočet DPH, je součástí daňového podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (3. krok). A konečně, pokud se daňový subjekt do podvodu nezapojil vědomě, je třeba se ptát, zda obchodoval v dobré víře. Tedy zda – s ohledem na indicie, které měl k dispozici – přijal veškerá opatření, která od něj můžeme rozumně vyžadovat, aby své účasti na podvodu předešel (4. krok)
27. Daňové podvody jsou velmi různorodé a není pouze jeden způsob, jak je spáchat. V obecné rovině je podvodem na DPH kombinace chybějící daně u některého z článků řetězce (narušení neutrality) a podezřelých okolností, které ve svém souhrnu poskytují dostatek podkladů k závěru o existenci podvodu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58). V nyní řešeném případě došlo podle žalovaného k narušení daně tím, že dodavatelé žalobce (Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o.) vytvářeli fiktivní přijatá plnění od společnosti CZ & SK VOP s.r.o., z nichž si uplatňovaly nárok na odpočet DPH na vstupu, čímž si snižovali daňovou povinnost na výstupu, jež plynula z pořízování mobilních telefonů a jiné elektroniky od dodavatelů z jiných členských států. Pokud by dodavatelé žalobce takto nepostupovali, byla by jejich daňová povinnost mnohem vyšší, což se ostatně ukázalo ve zdaňovacím období říjen a listopad 2020. V té době však dodavatelé žalobce daň nehradili a stali se nekontaktními. Úmyslné snižování daňového základu jako způsob spáchání daňového podvodu připustil Nejvyšší správní soud např. v rozsudcích ze dne 19. 11. 2021, č. j. 5 Afs 239/2020-46, bod 35, či ze dne 21. 11. 2024, č. j. 7 Afs 249/2023-115, bod 20.

#### *Existence daňového podvodu*

28. Podvod na DPH v této věci žalovaný dle krajského soudu náležitě popsal. Podle žalovaného tu byly celkem dva řetězce, v prvním z nich se přeprodovaly mobilní telefony a jiná elektronika, v druhém z nich byla vytvářena fiktivní plnění (taktéž s elektronikou) uměle navyšující odpočet DPH. Krajský soud je popsal ve skutkových zjištěních, nyní již pouze

ve stručnosti rekapituluje základní body. Slovenští dodavatelé prodali do České republiky zboží společnostem Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o., které je následně přeprodali žalobci a jiným odběratelům. Žalobce pak prodával zboží dál svým odběratelům. Společnosti GHAVIN s.r.o., BAZAKONA TRADE s.r.o. a CZ & SK VOP s.r.o., řízené třetí osobou, vytvářeli řetězec fiktivních daňových dokladů, kterými si dodavatelé žalobce uměle snižovali daňovou povinnost. Dodavatelé žalobce tak „uměle“ nakupovali přibližně dvojnásobné množství elektroniky, než s jakým následně obchodovali.

29. Žalobce nerozporuje, že dodavatelé Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o. neuhradili daň a rovnou se věnuje otázce, zda k neuhrazení daně došlo v důsledku podnikatelského selhání či podvodného jednání. Krajský soud proto pro přehlednost konstatuje, že daňové orgány prokázaly, že v projednávaném případě došlo k narušení neutrality daně (viz úřední záznam ze dne 7. 10. 2022, č. j. 1267095/22/2601-60563-505901, a strany 45 až 51 zprávy o daňové kontrole).
30. V projednávaném případě daňové orgány taktéž prokázaly, že k neuhrazení daně došlo z důvodu podvodu na DPH.
31. Společnosti Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o. byla založeny jako *ready-made* společnosti, sídlí na virtuální adrese, nemají provozovnu a jejich předmět podnikání je vymezen velmi obecně. V průběhu daňových kontrol se tyto společnosti staly nekontaktními, svoji podnikatelskou činnost navíc náhle ukončily v možné souvislosti se zahájením trestního stíhání (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 10. 2021, č. j. 6 Afs 126/2021-41, bod 26). Tito dodavatelé byli napojeni na společnosti GHAVIN s.r.o., BAZAKONA TRADE s.r.o. a CZ & SK VOP s.r.o., od kterých přebíraly fiktivní plnění. Společnosti BAZAKONA TRADE s.r.o. a CZ & SK VOP s.r.o. lze taktéž označit za *ready-made* společnosti, daňové orgány navíc s odkazem na usnesení NCOZ prokázaly, že tyto společnosti byly ovládány třetí osobou – Š. R., jednatelem Meier Trade s.r.o. K platbám za zboží docházelo v hotovosti za současného opakovaného vybírání hotovosti z bankomatů. Přitom šlo o platby v řádu desítek tisíc korun a dle výpisů z bankovních účtů měl žalobce nejprve obdržet platbu od odběratelů zboží na bankovní účet, ze kterého si je následně vybíral v hotovosti. Podezřelou okolností svědčící o podvodu je taktéž umělé rozdělávání dodávek elektroniky pod hodnotu 100 000 Kč (viz daňové doklady, které jsou přílohou úředního záznamu ze dne 8. 4. 2022, č. j. 547981/22/2601-60565-505901). Tímto způsobem se subjekty mohly vyhýbat režimu přenesení daňové povinnosti (§ 92f zákona o DPH ve spojení s bodem 2. přílohy č. 6 k zákonu o DPH a § 2 odst. 2 nařízení vlády č. 361/2014 Sb.). Jednotlivé články řetězce si navíc zboží přeprodávaly bez marže, či dokonce pod cenou (viz strany 40 a 41 zprávy o daňové kontrole).
32. Popsané skutečnosti ve svém souhrnu ukazují, že chybějící DPH není výsledkem podnikatelského selhání nebo nedorozumění. Krajský soud vyšel z posouzení celého řetězce (jak zmiňuje Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 2. 2017, čj. 1 Afs 53/2016-58) a dospěl ke stejnému závěru, jako žalovaný – neodvedení daně v plné výši společnostmi Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o., ale i společností GHAVIN s.r.o., BAZAKONA TRADE s.r.o. a CZ & SK VOP s.r.o., bylo důsledkem podvodu na DPH.
33. Žalobce popsanou konstrukci zpochybňuje tím, že za ztrátu daně nelze považovat všechny situace, kdy dodavatel nesplní svou daňovou povinnost, neodvedení daně jinou osobou nemůže být žalobci přičítáno k tíži. Žalobce tvrdí, že ceny, za které zboží nakupoval od svých dodavatelů, byly přiměřené okolnostem. Daňové orgány podle žalobce daňový podvod vykonstrovaly jako smyšlený příběh, nedošlo k ekonomickému zvýhodnění

žalobce v důsledku daňového podvodu. Žalobce navázal spolupráci se svými dodavateli na základě důvěry v osobu Ing. V. P. Žalobce je taktéž přesvědčen, že závěr daňových orgánů je v rozporu se stanoviskem Generálního finančního ředitelství č. j. 37111/15/7100-20118-012884.

34. Krajský soud na tomto místě musí uvést, že žalobcova argumentace je totožná s tou, jež vznesl v odvolání (čl. IV. a čl. V. body 12 odvolání). Žalovaný na totožné námítky odpověděl v bodech 111 až 134 napadeného rozhodnutí. Jelikož žalobce na argumentaci žalovaného v žalobě vůbec nereagoval a stále opakuje tatáž obecná tvrzení bez toho, aby je alespoň blíže rozvedl či specifikoval, nepovažuje krajský soud za nutné ani potřebné opakovat již vícekrát vyřčené s dokazuje na napadené rozhodnutí, s nímž se ohledně vypořádání odvolacích (nyní žalobních) námitek plně ztotožňuje.
35. Žalobce v žalobě taktéž cituje judikaturu Nejvyššího správního soudu. Způsob, jakým to však činí, se však dalece vzdaluje od zamýšleného vytvoření judikaturní opory vlastní argumentace. Rozsudky ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 74/2009-111, a ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, se totiž netýkají problematiky daňových podvodů, ale splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH, o čemž v projednávané věci není sporu. Následně žalobce ocitoval rozsudky ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, a ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28, jež se věnují zásadě volného hodnocení důkazů, resp. rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Žalobce však na jejich podkladě nenamítá ničeho vlastního, nijak blíže nespecifikuje, v čem konkrétně daňové orgány pochybily. Ostatně, na argumentaci žalovaného v napadeném rozhodnutí žalobce nereaguje vůbec.

*Objektivní okolnosti (2. podmínka)*

36. Pokud jde o subjektivní stránku, tzv. zaviněnou účast na podvodných obchodech, správce daně musí prokázat, že existují objektivní okolnosti, které svědčí o tom, že žalobce o podvodném charakteru obchodů věděl nebo mohl a měl vědět. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 9. 2023, č. j. 10 Afs 179/2021-90, zdůraznil, že v daňovém řízení je třeba chránit dobrou víru daňového subjektu tak, aby nebyl nespravedlivě sankcionován v případě, že byl shodou okolností a (nezaviněně) bez vlastního vědomí vtažen do řetězce dodávek, jehož cílem bylo získat protiprávní výhodu. Smyslem tohoto korektivu je ochránit subjektivní práva a legitimní očekávání daňových subjektů, které si nejsou a nemohou být vědomy daňového podvodu a jednají s veškerou rozumnou opatrností, aby se nestaly součástí takového daňového podvodu. V běžných podnikatelských situacích nelze po daňovém subjektu požadovat, aby při své rutinní činnosti zkoumal – bedlivěji než běžně – zda v distribučním řetězci na některém místě došlo nebo v budoucnu může dojít k podvodnému jednání, jehož účelem je neoprávněná vratka DPH.
37. Nestandardní okolnosti (důležité pro existenci podvodu) a objektivní okolnosti, jsou kategorie, které se vzájemně prolínají. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 12. 2020, č. j. 2 Afs 297/2019-40, uvádí, že u objektivních okolností musí správce daně odůvodnit následující: (i) nastaly a projevíly se před uskutečněním předmětného zdanitelného plnění, (ii) nejsou obvyklé v obdobných modelových obchodních případech, a (iii) daňový subjekt si jich byl vědom, anebo si jich byl býval musel být vědom, pokud by býval byl přiměřeně obezřetný. Žalobce daňovým orgánům vytýká, že mu k tíži přičítají i takové okolnosti, o kterých nemohl vědět, nebo které nastaly až po ukončení obchodní spolupráce (bod 28 správní žaloby). Krajský soud však nemůže s žalobcem souhlasit. Jak vyplývá napadeného rozhodnutí i zprávy o daňové kontrole, daňové orgány od sebe přehledně oddělily

nestandardní okolnosti nasvědčující existenci daňového podvodu na straně jedné (body 58 až 76 napadeného rozhodnutí, resp. strany 27 až 51 zprávy o daňové kontrole) a objektivní okolnosti svědčící o povědomí žalobce o účasti na daňovém podvodu na straně druhé (body 77 až 94 napadeného rozhodnutí, resp. strany 51 až 55 zprávy o daňové kontrole).

38. Za prvé žalobce obchodoval s rizikovou komoditou – mobilními telefony. Z důvodu četnosti daňových podvodů s tímto typem zboží byl u nich od s účinností od 31. 12. 2014 zaveden režim přenesení daňové povinnosti. Zařazení určité komodity do této kategorie je na jednu stranu indicií pro obchodníky, aby při obchodování s touto komoditou postupovali obezřetněji, na druhou stranu se jedná též o ukazatel potenciálního rizika pro účely správy daní (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2021, č. j. 6 Afs 204/2020-43). Po daňových subjektech lze požadovat zvýšenou míru obezřetnosti a adekvátních opatření, pokud budou obchody s rizikovou komoditou vykazovat i další nezvyklé znaky o „solidnosti“ transakcí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 9. 2022, č. j. 8 Afs 123/2020-84, a v něm citované judikatura).
39. S tím souvisí druhá objektivní okolnost, a tou je uskutečňování velkého množství plnění do maximální výše 100 000 Kč během krátkého časového období. Jak zmínil žalovaný v napadeném rozhodnutí, žalobce v srpnu 2020 dle daňových dokladů obdržel od svých dodavatelů 47 plnění o průměrné hodnotě 89 000 Kč. Žalobcovu vysvětlení, že šlo o dobře nastavenou podnikatelskou taktiku vyvěrající z autonomie vůle smluvních stran, krajský soud ve světle režimu přenesení daňové povinnosti nepřisvědčil.
40. Za třetí, dodavatelé žalobce neměli provozovny, měli virtuální sídlo, neměli webové stránky a měli velmi široce vymezen předmět podnikání.
41. Za čtvrté, žalobce obchodoval se svými dodavateli bez písemné smlouvy. Žalobce sice v žalobě tvrdí, že obchody domlouval prostřednictvím emailové komunikace, nijak toto tvrzení v daňovém či soudním řízení nedoložil.
42. Za páté, žalobce hradil veškeré transakce v hotovosti, přičemž je zřejmé, že v rozhodné době disponoval bankovním účtem. Namísto pohodlnějších, bezpečnějších a rychlejších bankovních plateb zvolil žalobce variantu jinou, a to opakovaně vybírání hotovosti ve stejný den.
43. Za šesté, žalobce navázal spolupráci se svými dodavateli prostřednictvím pana Ing. V. P., jenž byl současně zaměstnán u jiného subjektu (POVOPRO s.r.o.). POVOPRO s.r.o. obchodoval se stejným zbožím jako žalobce, tato společnost navíc sídlila na stejné adrese, kde měl žalobce provozovnu. Pan Ing. V. P. navíc u žalobce začal pracovat v době, kdy žalobce začal poprvé obchodovat s mobilními telefony.
44. Krajský soud nepovažuje popsané okolnosti za běžné. Naopak. Podle krajského soudu ve svém souhrnu měly žalobci signalizovat, že má být obezřetnější, protože se může účastnit daňového podvodu.
45. Ve své argumentaci pak žalobce jednotlivé pochybnosti vyvrací, nicméně zapomíná na širší úhel pohledu. Některé ze zmíněných skutečně nejsou podezřelé samy o sobě samy o sobě. Pokud by se jimi žalovaný zabýval izolovaně, pak lze skutečně každou z nich zpochybnit do té míry, že není důležitá. Nicméně je to právě celkový obraz, který všechny tyto okolnosti dohromady pojí. Krajskému soudu navíc přijde samo o sobě podezřelé rozdělování dodávek mobilních telefonů pod hodnotou 100 000 Kč, pro které žalobce nepřinesl žádné věrohodné alternativní vysvětlení.

46. Žalobce řadu objektivních okolností zlehčuje tím, že jde o projev autonomie vůle, a že jde o běžnou věc v podnikatelském prostředí. Tak žalobce argumentuje k virtuálnímu sídlu, k absenci webových stránek či platbám v hotovosti. Žalobce se však mylí v tom, že tyto okolnosti nemají žádnou váhu. Jak uvádí Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 10. 2023, čj. 2 Afs 124/2023-59: „*Používání virtuálních sídel je v obchodním styku známým jevem, který sám o sobě podezření budít nemusí, není-li spojen s dalšími indiciemi.*“ A v žalobcově případě lze nalézt právě takové doplňující indicie. Proto je nutné popsané virtuální sídlo a absenci webových stránek hodnotit optikou dalších okolností, které byly podezřelé.
47. Jde-li o srovnání s věcí řešenou Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 31. 7. 2018, čj. 5 Afs 252/2017-31, je třeba uvést, že tehdejší stěžovatel 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 se statusem preferenčního původu, prohlášení, že se jedná o polotovary, a nikoliv o odpad, a prohlášení, že se nejedná o zboží kriminálního původu a nevázne na něm jiná zástava. Srovnání je proto zcela nepřipadné. Ostatně Nejvyšší správní soud sám v rozsudku ze dne 21. 9. 2023, čj. 2 Afs 69/2023-50, upozorňuje, že závěry rozsudku čj. 5 Afs 252/2017-31, nelze zobecňovat a bez zohlednění dalších relevantních skutkových okolností aplikovat na jakýkoliv podvod na DPH. Stejně tak lze uvést, že žalobce tak rozsáhle své dodavatele neprověřoval.
48. Krajský soud proto ani nemůže souhlasit se závěrem, který z rozsudku čj. 5 Afs 252/2017-31, žalobce implicitně vyvozuje. Předně žalobce obsáhle cituje z uvedeného rozsudku, ale nic vlastního k němu nepřidává. Žalobce však zřejmě míří na to, že Nejvyšší správní soud některé pochybnosti, které žalovaný vyjádřil i nyní, označil jako nedůvodné a rozporné. Takto se Nejvyšší správní soud vyjádřil například k absenci písemné smlouvy, neprověření obchodního partnera nebo k nesrovnalostem při dopravě zboží – Nejvyšší správní soud argumentoval, že žalovaný na jedné straně uznává dodání plnění, na straně druhé však daňovému subjektu vytýká neobežetnost ve smluvním vztahu. Tento závěr je však poněkud zavádějící, protože podvodem na DPH se žalovaný bude zabývat vždy až ve chvíli, kdy nejsou pochybnosti o splnění hmotněprávních podmínek (tedy i dodání zboží). Navíc absenci písemné smlouvy a nejasnosti v dopravě zboží zcela běžně řadí judikatura Nejvyššího správního soudu k objektivním okolnostem, které ukazují na daňový podvod (srov. body 53-59 rozsudku ze dne 18. 9. 2023, č. j. 10 Afs 179/2021-90; bod 47 rozsudku ze dne 7. 9. 2021, č. j. 6 Afs 158/2019-63; bod 34 rozsudku ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 Afs 10/2015-29). Vždy tak jde o to, jak zapadají uvedené pochybnosti do celkového pohledu na věc – nemají-li písemnou smlouvu dva subjekty, které se navzájem dobře znají a obchodují spolu dlouhou dobu, má absence písemné smlouvy menší váhu, než když spolu obchodují společnosti bez osobních vazeb.

*Přijatá opatření (3. podmínka)*

49. Plnění mezi společnostmi Meier Trade s.r.o. a ZaNa MOBIL plus s.r.o. a žalobcem tedy bylo podvodem na DPH a zároveň tu byly okolnosti, na základě kterých žalobce mohl a měl podvod odhalit. Krajský soud nyní zkoumal, zda tu přeci jen nejsou takové okolnosti, které by žalobce zprostily odpovědnosti. Subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu,

musí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu.

50. A krajský soud k tomu ve stručnosti dodává, že takové okolnosti tu nespátřuje. Žalobce ostatně v žalobě tautologicky uvedl: „[j]elikož se nejednalo o podvod, nemusel žalobce přijímat žádná opatření k zamezení jeho účasti na podvodu“. Krajský soud proto žalobci sděluje, že plnění, z jehož přijetí si nárokoval odpočet DPH, bylo zasaženo daňovým podvodem, o němž žalobce mohl a měl vědět, a jelikož nepřijal žádná opatření k předcházení účasti na daňovém podvodu, daňové orgány splnily i třetí podmínku pro nepřiznání nároku na odpočet DPH.

#### V. Závěr a náklady řízení

51. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
52. O náhradě nákladů řízení krajský 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 2. října 2025

Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu