



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyně JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **MARF s.r.o.**
sídlem Tilschové 851/6, 709 00 Ostrava
zastoupený advokátem Mgr. Matoušem Pyšným
sídlem Občanská 1115/16, 710 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2023, č. j. 40725/23/5300-22441-712084,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou soudu dne 16. 2. 2024 se žalobce domáhal zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným platebním

Shodu s prvopisem potvrzuje

výměru Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 7. 2. 2020, č. j. 421321/20/3203-50524-809835, za zdaňovací období říjen 2016, č. j. 421384/20/3203-50524-809835, za zdaňovací období listopad 2016 a č. j. 421428/20/3203-50524-809835, za zdaňovací období prosinec 2016.

2. Správce daně odepřel žalobcem uplatněné odpočty daně, neboť dle jeho závěru nebyly žalobcem splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále též „ZDPH“), resp. žalobce dle něj neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele, společnosti Fun Creation s.r.o. (dále jen „Fun Creation“). Tento závěr aproboval žalovaný, jehož rozhodnutí bylo následně zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 8. 12. 2022, č. j. 25 Af 11/2021-46, a to s ohledem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 21.4. 2022, č. j. 9 Afs 18/2020, ve věci *Kemwater ProChemie*. V návaznosti vydal žalovaný nyní žalobou napadené rozhodnutí, v němž uzavřel, že žalobci dodal plnění plátce DPH, kdy tímto skutečným dodavatelem byl pan P. V., avšak předmětné plnění bylo stiženo podvodem na DPH.
3. Žalobce se se závěry žalovaného neztotožňuje a namítá, že jsou nesprávné a nemají oporu v provedeném dokazování. Předně namítá, že k odsouzení P. V. a Ing. Milana Štastného (jednatele Fun Creation) došlo až po ukončení spolupráce s daňovým subjektem. I kdyby se skutečnosti v trestním rozsudku staly, žaloby nevěděl a nemohl vědět, že P. V. do svého účetnictví zařazuje fiktivní daňové doklady a tyto skutečnosti tak nelze klást k tíži žalobce. Žalobci bylo řádně poskytnuto veškeré plnění ujednané smlouvou se společností Fun Creation, neměl důvod pochybovat o tom, že plnění poskytl deklarovaný dodavatel. Závěry žalovaného, že žalobce svým neobezřetným jednáním umožnil skrýt identitu skutečného dodavatele plnění, nejsou správné a nemají oporu v provedeném dokazování. Žalobci není zřejmé z čeho žalovaný dovozuje své závěry o výrazném navýšení ceny. Důkazy provedené pod body 59 až 65 napadeného rozhodnutí nemohou obstát, když jednak žalobce nevěděl a nemohl vědět, jakou výši cen za obdobná plnění ujednali jiní poskytovatelé (nejedná se o běžně dostupné informace, které by poskytovatelé sdíleli v rámci oboru či veřejnosti), jednak v případě žalobce byla cena za plnění ujednána jako komplexní za celý rok. Subdodavatelské vztahy nejsou v praxi ničím neobvyklým, žalobce nevěděl a nemohl vědět, že P. V. skrývá svou identitu za společnost Fun Creation a že jí plnění poskytnuté od žalobce nepřefakturovává. Žalovaný zaměřuje pozornost pouze na závody jako takové, ignoruje přesah marketingového potenciálu celého modelu spolupráce. Správce daně a žalovaný neprokázali podvod na DPH, neprokázali řetězec a daňovou ztrátu a konečně neprokázali, že chybějící daň je důsledkem podvodného jednání a konkrétní transakce je spojená právě s tímto podvodem.
4. Žalobce dále namítl, že žalovaný nesprávně vyhodnotil, že zvolený hotovostní způsob úhrady reklamních služeb je nestandardní, a to zejména s ohledem na výši jednotlivých hrazených částek a jejich pravidelnost, rovněž s přihlédnutím k zákonu o omezení plateb v hotovosti. M. F. při ústní jednání uvedl, že faktury byly hrazeny v hotovosti na výslovné přání P. V., když tyto dvě osoby byly z důvodu obchodních vztahů v téměř každodenním kontaktu a tento způsob úhrady odpovídal jejich dlouhodobě zavedené obchodní praxi. Správce daně o praxi žalobce věděl, neboť v roce 2013 proběhla u žalobce daňová kontrola, která prověřil i reklamní služby poskytnuté P. V. v roce 2011. Správce daně ničeho v souvislosti s platbami v hotovosti nenamítal, ani žalobce na nic neupozornil. Úhrady v hotovosti mají auditní stopu a jsou dohledatelné, mají návaznost na faktury a tyto mají

návaznost na smlouvu. Předání peněz bylo zdokumentováno ručně vypsány příjmovými pokladními doklady. Žalobce s P. V. bezproblémově spolupracoval již 12 let. Přesto žalobce prověřoval daňové identifikační číslo P. V. a následně společnosti Fun Creation, údaje uvedené v obchodním rejstříku a rejstříku ekonomických subjektů, jejich solventnost v insolvenčním rejstříku a od roku 2013 také údaje ve veřejném rejstříku nespolehlivých plátců DPH. Skutečnost, že Fun Creation neměla zaměstnance, není podstatná z hlediska její důvěryhodnosti v rámci navázání případné obchodní spolupráce. Žalobce si tak dostatečně prověřil své obchodní partnery. Žalobce dále poukázal na zapojení finanční správy do podvodů na DPH v roce 2015. S ohledem na dlouhodobou spolupráci s P. V. neměl žalobce důvod nespolehat na slib P. V., že kontinuita a rozsah služeb poskytovaných žalobci a jeho klientům zůstane ze strany společnosti Fun Creation zachován. Žalobce dále citoval a odkázal na judikaturu správních soudů, resp. rozsudky Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 1. 2016, č. j. 57 Af 7/2014-125, NSS ze dne 25. 7. 2019, sp. zn. 10 Afs 182/2018 a ze dne 27. 10. 2020, sp. zn. 8 Afs 49/2019. Žalobce dále namítl, že správce daně jej v souvislosti se společností Fun Creation nikdy nevyzval ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v kontrolních hlášeních postupem dle § 101g odst. 3 daňového řádu. Z provedeného dokazování (i svědeckých výpovědí Ing. M. Š., P. V., M. P. a M. F.) je pak zcela zřejmé, že fakticky předmětné služby po celou dobu obchodní spolupráce se žalobcem (cca 12 let) prováděl (zajišťoval) P. V. s tou výjimkou, že v předmětném období (3 měsíců) tak činil jako poddodavatel pro společnost Fun Creation ve spolupráci s Ing. M. Š. Není rozhodné, podle jakého právního důvodu tak P. V. pro společnost Fun Creation činil, či jak toto po právní stránce hodnotí samotné zúčastněné třetí osoby.

5. V doplnění žaloby ze dne 19. 2. 2024 žalobce nad rámec výše uvedeného namítl, že žalovaný nerozlišuje smlouvu o zastupování dle § 441 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. z.“) a plnou moc dle § 441 odst. 2 o. z. Žalobce, resp. jeho jednatel, neměl důvod pochybovat o tom, že za Fun Creation jsou oprávněni jednat P. V. i Ing. M. Š. Obě tyto osoby byly na základě ústně uzavřené smlouvy o zastoupení ve smluvním vztahu k Fun Creation. Pokud by P. V. či Ing. M. Š. překročili při jednání za společnost Fun Creation své zástupčí oprávnění, nemůže jít tato skutečnost k tíži žalobce. Žalovaný nerespektoval právo žalobce na objektivně provedené dokazování, přičemž se jednalo o závažné porušení zásah daňového řízení, došlo tak k porušení principu spravedlivého procesu. Žalovaný neprovedl důkaz doplňujícím výsledkem Ing. M. Š., aniž by bylo možné v dané věci bezpečně usoudit na spolehlivě zjištěný skutkový stav věci. Žalovaný nezákonně vyhodnotil výpověď P. V., neboť jeho výpověď odmítl jako důkaz. Dotazy správce daně se týkaly aktivit spadajících do kompetence statutárního orgánu a nikoli osoby, jež jedná za danou společnost na základě plné moci, resp. není jejím statutárním orgánem. Je tedy logické, že na dané dotazy nemohl být P. V. schopen správcem daně odpovědět, neboť tyto byly plně v kompetenci statutárního orgánu. V řízení bylo prokázáno, že P. V. byl oprávněn jednat jménem společnosti ve vztahu k jejím obchodním aktivitám, tzn. sjednávat obchodní vztahy s klienty. Žalovaný nezkoumal motivaci jednotlivých svědků, kteří mohli záměrně uvádět nepravdivé údaje, aby se vyhnuli důsledkům v rovině daňové, občanskoprávní a trestněprávní. Z tohoto důvodu žalovaný hodnotí svědecké výpovědi účelově.
6. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou a odkázal na obsah napadeného rozhodnutí. Žalovaný se zabýval v napadeném rozhodnutí narušením daňové neutrality i nestandardními okolnostmi svědčícími o existenci podvodu na dani. Následně se zabýval také existencí objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce o své účasti na podvodu

na dani věděl či vědět měl a mohl a rovněž také tím, zda žalobce přijal přiměřená opatření, aby se vyhnul své účasti na daňovém podvodu. Žalobce blíže nespecifikuje, jakých pochybení se měl žalovaný jako odvolací orgán dopustit. Žalobce blíže nereaguje ani na argumentaci napadeného rozhodnutí stran existence podvodného řetězce. K navýšení ceny žalovaný uvádí, že také tuto žalobní námitku tvoří pouze zrecyklovaná odvolací námitka. Žalovaný netvrdil, že by žalobce znal výši cen, za jakou nabízeli plnění jiní poskytovatelé reklamních služeb. Subdodavatelské vztahy nejsou ničím neobvyklým, ale v případě žalobce však k subdodavatelskému vztahu mezi panem V. a společností Fun Creation nedošlo. Reálně realizaci reklamních plnění zajišťoval žalobce, a proto již samotné tvrzení o nutnosti změny dodavatele postrádalo logiku. Podezření mělo v žalobci vzbudit i samotné odůvodnění potřeby změny dodavatele, pana Válka, které však pan V. následně svým jednáním popíral, přičemž žalobce byl přímým účastníkem tohoto popírání, když panu V. hradil za přijatá zdanitelná plnění v hotovosti. Žalobce se spokojil s pouhou plnou mocí a tuto již dále neověřoval. Žalobce akceptoval nesmyslnou omluvu pana V., že je časově zaneprázdněn, a proto musí na jeho místo nastoupit společnost Fun Creation, přičemž žalobce stále jednal s panem V., se kterým se téměř na denní bázi stýkal a hradil mu v hotovosti. Proto považuje žalovaný tvrzení žalobce, že mu nebyl znám vztah mezi panem V. a Fun Creation za nepravdivý, neboť žalobce věděl minimálně o tom, že pan V. tuto společnost zastupuje na základě plné moci. Skutečnost, že se P. V. skrýval za Fun Creation není žalobci kladena k tíži. Žalovaný neignoroval další formy propagace (viz bod 106 napadeného rozhodnutí). Žalobce uzavřením smlouvy s novým dodavatelem Fun Creation navýšil dříve hrazenou částku (ze smlouvy uzavřené na rok 2016) na téměř dvojnásobek. Jestliže žalobce přijímal reklamní služby za nedůvodně přemrštěnou cenu, je zřejmé, že spolupráci nelze označit za výhodnou, přestože byl žalobce i přes tuto skutečnost v zisku. Smlouva s Fun Creation se lišila od obvyklých ujednání v reklamě v odvětví motorsportu minimálně výši stanovených cen. Žalobcem v žalobě zdůrazňovaný identifikátor, kterým lze nezaměnitelně určit vzájemnou vazbu mezi účetním záznamem a účetním dokladem na dokladech absentuje. V případě hotovostních plateb, nadto záměrně prováděných postupně tak, aby bylo obejito omezení plateb v hotovosti, auditní stopa postrádá jakoukoliv věrohodnost. Na pokladních dokladech žalobce byl nečitelný podpis, příp. podpis jednatele společnosti Fun Creation, která však potvrdila svoji roli bílého koně a o činnosti dodavatele žalobce tak neměla žádné povědomí. Žalobce uvádí toliko obecný nesouhlas se zjištěními ohledně přijatých opatření identifikovaných v žalobou napadeném rozhodnutí a zopakoval závěry napadeného rozhodnutí, kde se k téměř totožným námitkám vyjádřil. K vydání výzvy dle § 101g daňového řádu nedošlo, neboť žalobce i Fun Creation deklarovaly ve svých kontrolních hlášeních předmětné fiktivní doklady. Vykázané údaje tak korespondovaly s údaji v kontrolních hlášeních. Žalobci nebyly kladeny k tíži závěry z daňové kontroly zahájené u P. V. či z jeho trestního stíhání a jeho následného odsouzení.

7. Žalovaný dále k námitce nerozlišování mezi zastoupením a plnou mocí uvedl, že žalobci byla vytýkána změna obchodního vztahu jako objektivní okolnost. Přitom mu bylo vytýkáno, že jednal s P. V., který měl reprezentovat Fun Creation bez písemného podkladu o tom, že je oprávněn tuto skutečnost zastupovat. Žalovaný nijak nesporel žalobcem uvedenou právní úpravu a rozdíl mezi zastoupením a plnou mocí. K otázce hodnocení výsledku P. V. žalovaný odkázal na bod 42 napadeného rozhodnutí. Tato výpověď obsahovala řadu nesrovnalostí a P. V. nebyl k drtivé většině otázek schopen uvést ničem, nýbrž se vyjadřoval až následně formou písemného podání. Stejně tak se žalovaný vyjádřil k otázce doplnění výsledku Ing. M. Š., a to v bodech 131 až 135 napadeného rozhodnutí.

Pan Š. potvrdil, že je mu společnost Fun Creation známá, avšak žádné bližší informace stran poskytovaného plnění pro žalobce nebyl schopen uvést. Žalovaný zároveň odkázal na trestní rozsudek zdejšího soudu a také bod 44 napadeného rozhodnutí.

8. K vyjádření žalobce ze dne 8. 9. 2025 krajský soud nemohl přihlížet, neboť mu bylo doručeno až po vydání rozhodnutí ve věci.
9. Krajský soud znovu přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
10. Ze správních spisů soud pro účely tohoto řízení zjistil, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu dne 2. 3. 2017 mj. za zdaňovací období říjen až prosinec 2016. Předmětem kontroly byly zejména zdanitelná plnění (reklamní služby), které byly žalobci poskytnuty od dodavatele Fun Creation dle daňových dokladů č. 201610181, 201611041, 201611161, 201611241, 201612071 a č. 201612201. V rámci daňových dokladů, které jsou součástí spisového materiálu, je toliko uvedeno „*Fakturujeme Vám za reklamní kampaň dle uzavřené smlouvy ze dne 1. 10. 2016*“. Dále je součástí spisu Smlouva o reklamě, uzavřená dne 1. 10. 2016 mezi žalobcem a společností Fun Creation na dobu určitou, tj. do 31. 12. 2016, ze které vyplynulo, že konkrétním předmětem reklamních služeb je realizace reklamy a propagace žalobce na automobilových závodech. Žalovaný v nyní napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že předmětné plnění žalobce přijal od P. V., který byl skutečným dodavatelem žalobce, ačkoli jako původní dodavatel byla deklarována společnost Fun Creation. P. V. se snažil dosáhnout snížení základu daně prostřednictvím fiktivních faktur, fakturovaných společností Fun Creation žalobci, a následně byl i za toto jednání odsouzen k trestu odnětí svobody rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 9. 2020, č. j. 32 T 1/2020-4217, a to za zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 3 písm. a) trestního zákoníku.
11. Stěžejní pro otázku odepření nároku na odpočet daně z důvodu účasti na daňovém podvodu (úniku), je zásada zákazu daňových úniků (zákaz uplatňování odpočtu podvodným způsobem) zdůrazňovaná v judikatuře SDEU (srov. rozsudky ve věci *Kittel a Recolta Recycling* či ve věci *Glencore Agriculture Hungary* a v nich citovaná judikatura). V rozsudku ze dne 24. 11. 2022, *Finanzamt M*, sp. zn. C-596/21, SDEU nepřisvědčil názoru předkládajícího soudu, podle kterého lze odepřít nárok na odpočet DPH jen „*v rozsahu, v němž se jeví jako nezbytný pro kompenzaci ztráty daňových příjmů způsobené podvodným jednáním*“ (bod 17). V daném případě byla daňová ztráta nižší než nárokovaný odpočet dokonce již od počátku provedení podvodných transakcí, přesto SDEU zdůraznil potřebu boje proti daňovým únikům a s tím spjatou nemožnost jednotlivců dovolávat se norem unijního práva podvodným nebo zneužívajícím způsobem. Proto pokud se prokáže, že osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že pořízením určitého zboží či služeb se účastní plnění zasaženého únikem na DPH, účastní se tohoto úniku, i když z něj nemá sama žádný prospěch. Takové osobě musí být nárok na odpočet odepřen v plném rozsahu (bod 38 a v něm citované rozhodnutí). Vnitrostátní orgány mají povinnost odepřít nárok na odpočet daně na vstupu osobám, které nedodržely povinnost řádné péče a neujistily se, že se přijetím plnění nebudou podílet na daňovém úniku (bod 39). Tohoto cíle by nebylo možné účinně dosáhnout, „*pokud by odepření nároku na odpočet bylo úměrně omezeno pouze na tu část částek zaplacených z titulu splatné DPH, která odpovídá částce, jež je předmětem*

Shodu s prvopisem potvrzuje

daňového úniku, jelikož by tím byly osoby povinné k dani pouze nabádány k přijetí vhodných opatření za účelem omezení důsledků případného daňového úniku, ale nikoliv nezbytně k přijetí opatření umožňujících se ujistit, že se plněními, která uskutečňují, nebudou podílet na daňovém úniku, nebo jej usnadňovat“ (bod 40).

12. Dále lze v této otázce odkázat na rozsudek NSS ze dne 24. 10. 2022, č. j. 10 Afs 324/2020-104, ve věci *MEGASTAR World*:

„[26] Při prokazování existence podvodu musejí daňové orgány vysvětlit, v čem tkvěla jeho podstata, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se jednalo o daňový podvod (rozsudek NSS ze dne 18. 10. 2018, čj. 9 Afs 333/2017-63, Kropol, bod 38). Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasné patrné, že byla narušena daňová neutralita, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním nebo více ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem daňového zvýhodnění. Chybějící daň však nelze vnímat omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit; rozsudek NSS ze dne 12. 6. 2019, čj. 2 Afs 162/2018-43, Autodoprava K&K, bod 25).

[27] Podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši požadovaného odpočtu z plnění přijatého v tomto řetězci. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo porizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen. Není proto třeba lpět na tom, aby v každém případě byl daňový podvod jednoznačně popsán způsobem spáchání, přiřazen ke konkrétnímu článku často spleťtého obchodního řetězce a vyčíslen, ostatně v řadě situací to již ani nebude fakticky možné. Povinností správce daně je postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS, *ALADIN plus*, bod 28).“

13. K otázce existence okolností svědčících o podvodu na DPH soud ze spisů zjistil, že žalovaný identifikoval narušení neutrality daně u P. V. Žalovaným ani správcem daně nebylo zjištěno, že by P. V. odvedl v souvislosti s plněním ve prospěch žalobce daňovou povinnost, neboť P. V. v kontrolních hlášeníh za předmětná zdaňovací období neuvedl žádná uskutečněná zdanitelná plnění ve prospěch společnosti Fun Creation, přestože by tato společnost musel získat od P. V. práva k umístění reklamy žalobce a jeho klientů na vozech P. V. P. V. si nadto v předmětných zdaňovacích obdobích uplatňoval nárok na odpočet daně z fiktivních daňových dokladů, čímž si snižoval svou výslednou daňovou povinnost. Společnost Fun Creation byla vložena do fakturačního řetězce účelově z důvodu realizace podvodu na DPH. Společnost Fun Creation se stala pro správce daně nekontaktní poté, co podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016. Tato společnost sídlila na virtuální adrese, neměla žádné zaměstnance, neměla nahlášenu žádnou provozovnu. Jednatelka společnosti Marie Poláková měla pobyt na ohlašově Magistrátu města Brna a v rámci své výpovědi uvedla, že nic neví, že je bílým koněm. Nebyla zjištěna žádná historie podnikání této společnosti v oboru realizace automobilových závodů a s tím souvisejících reklamních služeb. Fun Creation byla následně ke dni 7. 8. 2020 vymazána z obchodního rejstříku.
14. Pokud žalobce obecně namítá, že žalovaný nesplnil judikaturou definované povinnosti při prokazování podvodu, nelze mu přisvědčit. Žalovaný prokázal, v čem tkvěla podstata

podvodu, vylíčil řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se jednalo o daňový podvod i jakým způsobem byla narušena daňová neutralita. Nebylo jeho povinností přesně identifikovat chybějící daň, tento přístup již byl judikaturní překonán, ostatně daňový únik ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. V tomto lze zcela poukázat na body 46-68 napadeného rozhodnutí, na které soud tímto v podrobnostech odkazuje. Soud nepochybuje, že ke spáchání podvodu na DPH došlo právě jednáním P. V., který vystavoval fiktivní faktury za účelem snížení své daňové povinnosti a žalovaný tuto skutečnost dostatečně odůvodnil a prokázal v napadeném rozhodnutí. Námitky žalobce jsou v tomto ohledu obecné a nejsou způsobilé závěry žalovaného vyvrátit.

15. V tomto kroku soud nehodnotí objektivní okolnosti (vědomost žalobce o podvodu), pouze okolnosti svědčící o tom, že byl spáchán podvod na DPH. To platí zejména o námitkách (které žalobce namítal k závěrům stran existence podvodu), ve kterých žalobce tvrdí, že nevěděl a nemohl vědět o tom, že P. V. do svého účetnictví zařazuje fiktivní daňové doklady, neboť k pravomocnému odsouzení P. V. a Ing. M. Š. došlo až po ukončení spolupráce se žalobcem nebo, že nelze klást k tíži žalobce, že v trestním řízení, které bylo pravomocně skončeno až po ukončení vzájemné spolupráce, rozhodující soud dospěl k závěru, že společnost Fun Creation vystavovala fiktivní daňové doklady. Soud rovněž k žalobnímu tvrzení stran pravomocného odsouzení P. V. dodává, že je podle § 52 odst. 2 s. ř. s. vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal. K vázanosti správních soudů trestními rozsudky pak NSS v rozsudku ze dne 22. 11. 2024, č. j. 3 As 75/2024-65, uvádí, že *„správní orgány i správní soudy jsou rozsudky trestních soudů vázány [§ 57 odst. 1 písm. c) správního řádu a § 52 odst. 2 s. ř. s.]“*, a dále, že *„správní soud (ani správní orgán) nemůže hodnotit závěry trestních rozsudků, pokud jde o spáchání trestného činu a osoby pachatele“*. S ohledem na skutečnosti a důkazy nashromážděné žalovaným, odsuzující trestní rozsudek a nekonkrétní argumentaci žalobce proti těmto závěrům proto soud shledal okruh námitek směřující vůči narušení daňové neutrality a existenci podvodného řetězce za nedůvodný.
16. Pokud jde o zapojení žalobce do podvodného řetězce, resp. jeho vědomost o podvodu a přijetí přiměřených opatření k tomu, soud připomíná, že každá jednotlivá okolnost je samostatně nezpůsobilá doložit vědomou účast žalobce na daňovém podvodu, neboť se mnohdy jedná o zavedenou obchodní praxi, která je mezi obdobnými subjekty v běžném obchodním styku standardní, avšak tyto okolnosti je nutno hodnotit také v celkovém souhrnu. Obdobně se vyjádřil např. NSS v rozsudku ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 69/2019-58, který uvedl: *„Ve vztahu ke zmíněným skutkovým okolnostem je třeba poznamenat, že pokud by je soud vnímal izolovaně, žádná z nich by pravděpodobně sama o sobě nemohla odůvodnit závěr, že žalobkyně (při zachování spravedlivě požadovatelné míry obezřetnosti) mohla o podvodném charakteru transakcí vědět. Uvedené skutečnosti je však při posuzování třeba hodnotit synteticky; právě ve svém celku totiž představují takový souhrn neobvyklých skutečností, který by u náležitě obezřetné obchodní společnosti, která provozuje ekonomickou činnost obvyklým způsobem, již měl vést k pojetí podezření stran opravdového podtextu řetězce realizovaných transakcí. V takových situacích je namísto minimálně vysoký stupeň „prověření“ obchodního partnera ze strany daňového subjektu (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2018, č. j. 2 Afs 399/2017-60). Tím vyšší obezřetnost bude namísto v případě obchodování s komoditami, které jsou ve vztahu k daňovým podvodům.“*
17. Na daný případ taktéž dopadají právní závěry učiněné v rozsudku NSS ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59, podle nichž *„Daňový subjekt má obecnou povinnost učinit přiměřená*

opatření k zamezení podvodům na dani z přidané hodnoty, a to bez ohledu na to, v jakém hospodářském odvětví působí, jak se v něm chovají jiné subjekty nebo zda se v tomto odvětví takové podvody již vyskytly, či nikoli (k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Neobvyklá cena obchodované komodity, dlouhodobě nestandardní způsob obchodování (obchodování s nově založenými společnostmi s minimálním základním kapitálem, jež svou nabídku veřejně neprezentují, jejichž sídlo se nachází v rodinných domech či bytech apod.) a absence účinných vnitřních kontrolních mechanismů mohou být indiciemi nasvědčujícími tomu, že daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se svou ekonomickou aktivitou účastní podvodu na dani z přidané hodnoty (k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).“

18. Žalobci žalovaný vytkl zejména, že spoléhal na dlouhodobou známost s P. V., který měl uzavřít spolupráci se společností Fun Creation z důvodu zásadní časové vytiženosti v souvislosti s přípravou závodního automobilu a celého závodního teamu na prestižní závod 24 HANKOOK Epilog 2016. Fun Creation tak měla v období říjen-prosinec 2016 realizovat veškeré činnosti, které souvisely s plněním smluvního vztahu se žalobcem. Přestože měl žalobce obchodovat s Fun Creation, platil úhrady za poskytnuté plnění téměř každodenně P. V., který měl disponovat plnou mocí za Fun Creation. Prostřednictvím Fun Creation tak bylo žalobci fakturováno za říjen až prosinec 2016 celkem 14 518 427 Kč včetně DPH, které žalobce měl P. V. uhradit v hotovosti, a to vždy v částkách blízkých se dennímu limitu pro hotovostní platby. Jednalo se především o úhrady za umístění reklamy na závodních vozech, které ovšem sám žalobce pro P. V. realizoval. Za realizaci reklamy pak žalobce fakturoval P. V. reklamní služby v hodnotě 2 090 305,13 Kč za období říjen až prosinec 2016. Podle žalovaného tedy jedinou přidanou hodnotou plnění, které měly být přijaty od nastrčeného dodavatele Fun Creation, bylo pořízení 29 reklamních ploch na závodním vozidle ve vlastnictví P. V., účastnícím se závodu Hankook 24H Epilog Brno. Žalovaný provedl srovnání s jinými subjekty dotazem na srovnatelný subjekt, společnost RTR projects, a.s., která rovněž poskytovala reklamní plochy na závodech Hankook 24H Epilog Brno (viz body 58-65 napadeného rozhodnutí). Z tohoto srovnání plyne, že cena za umístění jednoho loga se pohybuje v rozmezí desítek tisíc a výjimečně přesahuje částku 100 000 Kč. V případě žalobce by cena za umístění jednoho loga bez ničeho odpovídala částce 500 000 Kč, což nelze považovat za standardní. Žalobce nadto mohl vědět, že reklamní služby jsou tzv. rizikovou komoditou, která je často využívána k daňovým podvodům.
19. Žalovaný shledal, že žalobce nepřijal přiměřená opatření, která by vůči němu mohla být rozumně požadována, neboť přistoupil na změnu obchodního vztahu (dodavatele), přičemž jej nijak nezajímalo faktické fungování společnosti Fun Creation, tuto společnost nijak neproověřil, a spokojil se pouze s doporučení P. V., ačkoli se jednalo o plnění za více než 14 milionů Kč. Žalobce bez přiměřeného důvodu uvěřil nelogickému vysvětlení o časové zaneprázdnění P. V., přestože téměř každodenně P. V. hradil úplatu za předmětná plnění.
20. Krajský soud nezpochybnuje tvrzení žalobce, že subdodavatelské vztahy nejsou v praxi ničím neobvyklým, avšak za situace, která v daném případě nastala, nelze způsob, jakým obchodoval žalobce, označit za jakkoli standardní. Žalobci není vytýkáno, že o podvodném jednání P. V. věděl, jak naznačuje žalobce v průběhu žaloby, ale že o podvodu na DPH vědět měl a mohl a neučinil potřebná opatření, aby své účasti na podvodu zamezil. Skutečnost, že žalobci bylo řádně poskytnuto plnění, které bylo předmětem podvodných transakcí, jej nezbujuje jeho odpovědnosti za nedostatečnou obezřetnost.
21. Krajský soud považuje za vhodné citovat v reakci na argument k předchozí kladné obchodní spolupráci rozsudek ze dne 31. 8. 2023, č. j. 10 Afs 19/2023-64: „NSS rozumí stěžovatelce,

Shodu s prvopisem potvrzuje

že opakované a kladné zkušenosti mají zásadní vliv na její obchodní rozhodování, nicméně to neodůvodňuje její lhostejnost vůči specifickému vývoji nyní sporného reklamního plnění. Pro nynější věc je nerozhodné, jak dlouho a v jaké míře daňové subjekty spolupracují. Pokud stěžovatelka chtěla prokázat, že neměla s daňovým podvodem co do činění, musela doložit, že vynaložila veškeré rozumné úsilí, aby předešla své účasti na podvodu. Stěžovatelka nemůže omlouvat nečinnost nebo liknavost bezmeznou důvěrou v dodavatelku. Je totiž třeba, aby stěžovatelka prokázala rozumnou míru opatrnosti při uskutečnění zdanitelných plnění.“ Z citovaného rozsudku je tedy patrné, že „bezmezná důvěra“ v dodavatele nemůže daňový subjekt vyvinut z povinnosti vynaložit odpovídající úsilí k předejití daňového podvodu. Přitom podle judikatury NSS „nelze přijmout postup, kdy obchodní korporace na základě dřívější pozitivní zkušenosti s obchodním partnerem zcela rezignuje na kritickou analýzu jeho následného chování“ (viz rozsudek ze dne 12. 7. 2022, čj. 4 Afs 264/2021-57).“

22. Pokud tedy žalobce spoléhal na „dobré slovo“ P. V., činil tak neobezřetným způsobem, neboť se ani nesnažil zjistit, zda společnost Fun Creation nějakým způsobem v oboru již podnikala, zda má zaměstnance, skutečné sídlo či kdo je skutečně jednatelka. Žalobce ani nezkoumal, proč P. V., ačkoli se měl připravovat na závod, dochází téměř každodenně pro hotovost, a jaký je tedy skutečný ekonomický smysl toho, že plnění bude namísto P. V. zajišťovat Fun Creation.
23. Žalobci není vytýkáno, že by věděl či musel vědět o cenách jiných dodavatelů reklamního plnění v daném čase, avšak je mu vytýkáno, že ceny, které byly fakturovány za předmětná reklamní plnění, výrazně objektivně převyšovaly ceny jiných srovnatelných subjektů. I taková skutečnost totiž představuje střípek mozaiky svědčící o tom, že žalobce měl a mohl vědět o podvodu a jednal v obchodním styku neobezřetně. K tomu, že cena byla stanovena za komplexní plnění a paušálně za celé období lze odkázat na bod 106 až 108 napadeného rozhodnutí. Tyto okolnosti nemohou mít vliv na závěr o neobvyklosti ceny za plnění, i díky srovnání ceny, kterou P. V. hradil za obdobné služby žalobci, dále skutečnosti, že P. V. uzavřel s žalobcem smlouvu paušální smlouvu o reklamě (od 5. 1. 2016 do 31. 12. 2016 s odměnou ve výši 25 milionů Kč), tedy s nepoměrně vyšší cenou, než jaká byla fakturována Fun Creation za jedno čtvrtletí, a cen, které hradili žalobci následně jeho odběratelé.
24. Rovněž k otázce spolehlivosti úhrad v hotovosti a účetním dokladům lze odkázat na bod 112 až 114 napadeného rozhodnutí. Na rozdíl od bezhotovostních plateb nelze v případě hotovostních plateb nezpochybnitelně vysledovat odkud a kam putovala určitá peněžní částka. U hotovostních plateb nelze zaručit věrohodnost toho, že skutečně došlo k předání peněz, zvláště pokud by se zúčastněné strany dohodly, že skutečně předaná částka bude oproti sepsaným příjmovým dokladům odlišná a u předání nebyla žádná nezávislá třetí osoba. Soud upozorňuje, že toto není žalobci vytýkáno a otázka, zda se tak skutečně stalo, není v tomto případě podstatná, v tomto řízení pro účely posouzení, zda hotovostní úhrady představují jednu z dílčích okolností svědčících o vědomosti žalobce o podvodu, postačí potencialita, tedy že k tomu dojít mohlo. Toho si musel být žalobce vědom zvláště za situace, kdy během 3 měsíců měl P. V. předat 14,5 milionu Kč v hotovosti, vždy tak, aby nebyl překročen denní limit, a to na účet společnosti, kterou si ani nijak důkladně neproověřil. Ve shodě se žalovaným tak považuje soud zvolený způsob úhrady za předmětná plnění za velmi nestandardní.
25. Pokud žalobce poukázal na zapojení finanční správy do podvodů na DPH, soud připomíná, že Generální finanční ředitelství v případě nákupu mobilních telefonů vystupovalo v pozici koncového zákazníka a předmětné mobilní telefony nakoupilo pro svou interní potřebu,

Shodu s prvopisem potvrzuje

a nikoli za účelem uskutečňování zdanitelných plnění v rámci své ekonomické činnosti (srov. rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2024, č. j. 1 Afs 255/2023-47, bod 60).

26. Pokud žalobce namítl, že správce daně jej v souvislosti se společností Fun Creation nikdy nevyzval ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v kontrolních hlášeních postupem dle § 101g odst. 3 daňového řádu (zřejmě tím měl na mysli § 101g zákona o DPH – pozn. soudu), nemůže být s takovou námitkou úspěšný. Jednak zcela ignoruje způsob, jakým mu na tuto námitku odpověděl žalovaný v bodě 128 napadeného rozhodnutí, tedy že Fun Creation vykázala plnění v kontrolních hlášeních, ačkoli se jednalo o fiktivní plnění, a jednak netvrdí, jaký vliv by tato okolnost měla na závěr o účasti žalobce na podvodu na DPH.
27. K námitce, že žalovaný nerozlišoval mezi plnou mocí a smlouvou o zastupování lze uvést, že tato nemá vliv na výsledek řízení, neboť nosným důvodem napadeného rozhodnutí je právě to, že žalobce ve světle výše uvedených objektivních okolností nijak dále Fun Creation, resp. ani její jednatelku, neprověřoval a jednal tak neobezřetně. Na tomto závěru nemůže mít právní způsob, jakým měli P. V. či Ing. M. Š. tuto společnost zastupovat, vliv.
28. Pokud se týče neprovedení doplňujícího výsledku Ing. M. Š., žalovaný tuto námitku vypořádal v 131-134 napadeného rozhodnutí. Soud se se závěry žalovaného ztotožnil, neboť Ing. Š. nebyl v rámci své výpovědi dne 22. 8. 2018 schopen uvést žádné bližší informace o předmětném plnění se žalobcem. Doplňující výsledek by za této situace byl nadbytečný. Pokud jde o námitku vůči vyhodnocení výpovědi P. V., žalovaný podrobně zdůvodnil, z jakého důvodu posoudil jeho výpověď jako nevěrohodnou (srov body 42-44 napadeného rozhodnutí) a jeho závěry mají oporu ve správním spise. P. V. nejdříve nebyl schopen odpovědět na většinu kladených otázek (např. zda je mu známa jednatelka Fun Creation) a své vyjádření následně zaslal až písemně, přitom setrval na závěru, že plnění byla žalobci poskytnuta společností Fun Creation. Jím uvedené informace byly rovněž v rozporu se závěry plynoucími ze zajištěných důkazů (např. tvrzení, že Fun Creation zajišťovala veškeré činnosti ve spojení se závodem Hankook 24H Epilog Brno). Následně byl za své jednání odsouzen trestním rozsudkem. Soud dodává, že i kdyby žalovaný zkoumal motivaci svědků vypovídat určitým způsobem, např. z důvodu ohrožení trestním stíháním, nedospěl by k jinému závěru, než že tyto výpovědi nejsou způsobilé být důkazem svědčícím ve prospěch žalobce. Nadto z výpovědi M. P. vyplynulo, že ta byla toliko bílým koněm za úplatu. Soud si neumí představit, jakým jiným způsobem by měl žalovaný tuto výpověď hodnotit. Z tohoto důvodu jsou i tyto námitky nedůvodné.
29. Soud rovněž nepřehlédl, že žalobní námitky se ve velké části překrývají s námitkami odvolacími, z tohoto důvodu v podrobnostech odkazuje na závěry žalovaného, který se dostatečně věnoval vymezení okolností svědčících o vědomém zapojení žalobce do podvodu v bodech 69 až 76, dále skutečnostmi, zda žalobce přijal dostatečná opatření, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu v bodech 77 až 85 a důsledně vypořádal odvolací námitky v bodech 86-135.
30. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
31. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení před krajským soudem ani před kasáčním soudem žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 7. srpna 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu