



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové v právní věci

žalobce: **DUX PRAHA, s.r.o.**
sídlem Legerova 1335/2, Praha 2
zastoupen Mgr. Zbyškem Jarošem, advokátem
sídlem Pobočná 1395/1, Praha 4

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2025 č.j. 12001/25/5300-21444-704561

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

Odůvodnění:

Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobce se žalobou došlou Městskému soudu v Praze dne 14. 7. 2025 domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí ze dne 14. 5. 2025 č.j. 12001/25/5300-21444-704561 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“, kterým je obecně nazýván i správní orgán 1. stupně, nemá-li odlišení význam pro kontext odůvodnění) změnilo dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 14. 5. 2024 č.j. 4184159/24/2002-52523-111862 na daň z přidané hodnoty (DPH) za duben 2020, a ponechal v platnosti dodatečné platební výměry na DPH ze dne 14. 5. 2024 č.j. 4184780/24/2002-52523-111862 za květen 2020, č.j. 4184929/24/2002-52523-111862 za červen 2020, č.j. 4185059/24/2002-52523-111862 za červenec 2020, č.j. 4185429/24/2002-52523-111862 za srpen 2020 a č.j. 4185580/24/2002-52523-111862 za říjen 2020.
2. Podstata sporu je v posuzované věci trojí:

odepření nároku žalobci na odpočet DPH z přijatých plnění spočívajících v pořízení reklamních spotů v TV Mňam od dodavatele ROB DESIGN a později od dodavatele Media Publicity z důvodu účasti na podvodu ve vztahu k DPH, o kterém žalobce mohl nebo měl vědět, dle judikatury Soudního dvora EU (SDEU) a Nejvyššího správního soudu (NSS),

neunesení důkazního břemene žalobcem ve věci prokázání nároku na odpočet DPH z přijatých plnění spočívajících v pořízení reklamních spotů v TV Mňam od dodavatele Media Publicity, pořízení reklamních předmětů a pracovních oděvů od dodavatele ROB DESIGN v souladu s § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“),

a neprokázání naplnění podmínek osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU v případě žalobcem vykázaného dodání vozidla do Rakouska odběrateli TIROL COMPANYY za zdaňovací období říjen 2020, dle § 64 odst. 1 zákona o DPH, a oprávněnost správce daně posoudit toto dodání jako tuzemské s povinností odvést DPH.
3. Na základě obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným Městský soud v Praze stručně shrnuje, že na základě daňové kontroly na DPH zahájené dne 20. 8. 2021 Finančním úřadem pro Pardubický kraj, Územním pracovištěm v Chrudimi, byla ve věci vydána Zpráva o daňové kontrole doručená žalobci dne 6. 5. 2024, v níž správce daně ve vztahu k prověřovaným plněním dospěl k následujícím kontrolním zjištěním:
4. Správce daně vyloučil žalobci nároky na odpočet DPH z pořízení reklamních spotů v TV Mňam od dodavatelů ROB DESIGN a Media Publicity, zahrnutých do daňových přiznání za zdaňovací období duben, květen, červen a srpen 2020, z důvodu, že předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce vědět měl nebo mohl.
5. Správce daně vyloučil žalobci nárok na odpočet DPH z pořízení respirátorů od dodavatele ROB DESIGN, které bylo zahrnuto do daňového přiznání za zdaňovací období duben 2020, z důvodu, že předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce vědět měl nebo mohl.
6. Správce daně vyloučil žalobci nároky na odpočet DPH z pořízení reklamních spotů v TV Mňam od dodavatele Media Publicity uplatněných v daňových přiznáních za zdaňovací

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

období červenec a říjen 2020, z důvodu, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění těchto plnění, tj. neprokázal naplnění hmotněprávních podmínek daných § 72 a § 73 zákona o DPH pro přiznání nároku na odpočet daně.

7. Správce daně vyloučil žalobci nárok na odpočet DPH z pořízení reklamních předmětů (reklamní porcelán, rádia, trika) a pracovních oděvů (košile a obleky) od dodavatele ROB DESIGN zahrnutých do daňových přiznání za zdaňovací období květen až srpen 2020, z důvodu, že žalobce neprokázal rozsah předmětných přijatých plnění, tj. neprokázal naplnění všech hmotněprávních podmínek daných § 72 a § 73 zákona o DPH pro přiznání nároku na odpočet daně.
8. Správce daně shledal, že žalobce neprokázal naplnění podmínek osvobození od DPH dle § 64 odst. 1 zákona o DPH při dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie za zdaňovací období říjen 2020 v případě žalobcem vykázaného dodání vozidla do Rakouska odběrateli TIROL COMPANY, neboť se jednalo o tuzemské plnění.
9. Na základě odvolání podaných žalobcem proti dodatečným platebním výměřům žalovaný v napadeném rozhodnutí změnil platební výměř za zdaňovací období duben 2020 v části týkající se nároku na odpočet DPH z pořízení respirátorů od dodavatele ROB DESIGN. Žalovaný na rozdíl od správce daně dospěl k závěru, že v části vědomostního testu týkajícího se existence objektivních okolností podvodu na DPH nebyl nalezen a vyhodnocen dostatek objektivních okolností, na základě kterých by bylo možné v případě deklarované transakce s respirátory konstatovat, že ve svém souhrnu jsou dostatečné pro závěr, že žalobce mohl a měl vědět o své účasti na podvodu na DPH. Ve zbytku žalovaný podaná odvolání zamítl a ostatní platební výměry potvrdil.
10. Žalovaný v bodech 15 až 41 napadeného rozhodnutí objasnil právní rámec podvodu na DPH, v bodech 42 až 53 napadeného rozhodnutí vysvětlil právní rámec hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH, a v bodech 54 až 72 napadeného rozhodnutí vyložil právní rámec osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU.
11. V bodech 74 až 158 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil zjištění svědčící podle něj o existenci podvodu na DPH ve věci nároků na odpočet daně z pořízení reklamních spotů v TV Mňam poskytnutých dodavateli ROB DESIGN (zdaňovací období duben, květen a červen 2020) a Media Publicity (zdaňovací období srpen 2020). Žalovaný shledal, že žalobce sice v posuzovaném případě vyhověl všem požadavkům zákonem předpokládaným se vznikem nároku na odpočet daně, a to jak podmínce formální ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť ve vztahu k předmětnému nároku na odpočet daně disponoval daňovým dokladem vystaveným plátcem, tak podmínkám hmotněprávním ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH, neboť deklarovaná plnění prokazatelně pořídil, a to od plátce daně uvedeného na dokladu, a následně i použil v souvislosti se svojí ekonomickou činností. Žalovaný ovšem shledal, že dle judikatury SDEU je třeba nárok odmítnout, neboť nárok na odpočet daně je uplatňován podvodně. K tomu žalovaný popsal a graficky znázornil dva řetězce korporací, prostřednictvím kterých došlo k přefakturaci reklamních spotů v TV Mňam ve zdaňovacích obdobích duben až červen 2020 (první řetězec) a srpen 2020 (druhý řetězec) až k žalobci, přičemž k neodvedení daně došlo u přímých dodavatelů žalobce ROB DESIGN nebo Media Publicity a žalobce byl tím příjemcem plnění, kterému v konečném důsledku vznikly odpočty DPH, tzn. čerpal výhody plynoucí z řetězce obchodních transakcí. Žalovaný podrobně popsal, jaké skutečnosti zjistil o jednotlivých subjektech řetězce a jak byla narušena neutralita u ROB DESIGN na pozici missing trader (první

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

řetězec) a u Media Publicity na pozici missing trader (druhý řetězec). Žalovaný identifikoval řadu nestandardních okolností, které transakce provázely, jako je virtuální sídlo subjektů, neexistence provozoven, nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírce listin Veřejného rejstříku, neexistence zaměstnanců a webových stránek, nebo skutečnost, že subjekty nevlastní nemovitosti, vozidla a nedisponují žádným materiálním zázemím. Dále zjistil, že fakturovaná uskutečněná plnění jsou kompenzována fiktivními přijatými plněními v řádu milionů Kč do kontrolních hlášení tak, aby se výsledná daňová povinnost pohybovala v řádu desítek tisíc Kč, shledal nekontaktnost subjektů v momentě šetření obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH, kdy subjekty změnily sídlo, jednatele či se staly nespolehlivými plátcí a nespolehlivými osobami, některé subjekty byly zlikvidovány a vymazány z Veřejného rejstříku. Dále byly identifikovány nestandardní okolnosti jako personální propojenost subjektů, neveřejnost nabízení vysílání reklamních spotů, absence písemné smlouvy, částečné (postupné) úhrady v hotovosti ve výši nepřesahující zákonný limit pro placení v hotovosti, urychlené převádění přijatých bezhotovostních plateb na další účty, neověření žalobcem, zda vůbec byly reklamní spoty vysílány, a další. Žalovaný dále provedl vědomostní test, kde ověřil, zda žalobce přijal rozumná opatření a byl v dobré víře. Žalovaný identifikoval objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce podvodu, poznamenal, že se prolínají se zjištěnými nestandardními skutečnostmi. Rizikové okolnosti žalovaný spatřoval v okolnostech jako je virtuální sídlo dodavatelů, neexistence provozoven dodavatelů v živnostenském rejstříku, nezveřejňování účetních závěrek dodavateli, absence historie Media Publicity, absence sebe prezentace dodavatelů na internetu (či prezentace reklamních spotů), vystavení exekuce na obchodní podíl spolumajitele a současně jednatele dodavatele ROB DESIGN Ing. R. F., předchozí negativní zkušenost při obchodování s Ing. R. F. a další. Žalovaný shledal, že již tato fakta jsou pro potenciálního obezřetného odběratele dostatečně varující z pohledu možného zapojení do podvodného řetězce. Žalovaný dále vyzdvihl absenci písemných smluv, nekonkrétní specifikaci předmětu plnění na daňových dokladech, akceptaci neefektivního umístění reklamy, nezájem o možnost ekonomicky výhodnějšího obchodu, akceptaci ceny za reklamu bez prověření její výhodnosti, nezájem o to, zda byly reklamní spoty vůbec odvysílány, hotovostní úhrady plnění, a to částečně z prostředků jednatele žalobce. Žalovaný shledal, že zjištěné okolnosti ve svém souhrnu tvoří logický, ničím narušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících důkazů, které spolehlivě prokazují, že žalobce vědět mohl a měl, že se účastní podvodu na DPH. Žalovaný přihlédl k tvrzení žalobce, že proti účasti na podvodu učinil dvě opatření, a to jednak formální kontrolu nespolehlivosti plátce, kterou standardně prováděla žalobcova účetní, a dále, že se jednalo o dlouhodobou spolupráci s dodavateli prostřednictvím bezúhonného Ing. R. F. Žalovaný odůvodnil, že uvedená opatření neprokazují přijetí a dodržování dostatečných opatření žalobcem, tedy jeho dobrou víru, že se svým plněním nezapojí do podvodu na DPH.

12. V bodech 159 až 177 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil zjištění týkající se vyloučení nároků na odpočet daně z pořízení respirátorů od dodavatele ROB DESIGN (zdaňovací období duben 2020). Otázka nároků na odpočet DPH z pořízení respirátorů od ROB DESIGN není stížena žalobními námitkami, proto soud příslušnou část napadeného rozhodnutí nepovažuje za potřebné rekapitulovat.
13. V bodech 178 až 200 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil svůj závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z pořízení reklamních spotů v TV Mňam od dodavatele Media Publicity (zdaňovací období červenec a říjen 2020). Žalovaný shledal, že žalobce předložil formálně bezchybné

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

daňové doklady od dodavatele Media Publicity, neprokázal však faktické přijetí spočívající v odvysílání reklamních spotů za období červenec a září 2020, neboť, jak žalovaný zjistil, tyto nebyly provozovatelem TV Mňam v uvedeném období vůbec odvysílány, k odvysílání nedošlo ani na základě žalobcem předložené Dohody o náhradním plnění.

14. V bodech 201 až 221 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil svůj závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z pořízení reklamních předmětů, obleků a košil od dodavatele ROB DESIGN (zdaňovací květen až srpen 2020). Žalovaný popsal nedostatky předložené dokumentace ohledně uvedených plnění, odůvodnil své zjištění, že většina akcí, na kterých měly být rozdávány reklamní předměty, proběhla ještě před samotným pořízením velkého množství reklamních předmětů, dále žalovaný zjistil, že plnění uvedená na dokladech byla hrazena opět nestandardním způsobem kombinací plateb v hotovosti (nepřesahujících zákonný limit) a platby na bankovní účet. Žalovaný tak pojal pochybnosti o tom, zda plnění bylo fakticky žalobcem přijato od deklarovaného dodavatele ROB DESIGN v deklarovaném rozsahu. Žalovaný proto vydal výzvu k prokázání skutečností, i po doplnění dokazování však dle žalovaného nebyla předložena evidence, nebylo prokázáno skutečné množství fakticky přijatých reklamních předmětů, jaké množství a kým a kdy bylo rozdáváno. V případě pracovních oděvů - obleků a košil žalovaný vyhodnotil situaci obdobně, nebyly předloženy záznamy o jejich přijetí a vydávání, chyběla fotodokumentace, tvrzení žalobce, že obleky a košile byly převzaty svědkem Mgr. M. M., byly vyvráceny svědeckou výpovědí uvedeného svědka. Ani v tomto případě tak dle žalovaného nebyl prokázán deklarovaný rozsah přijatých pracovních oděvů, z nichž žalobce uplatnil nárok na odpočet daně na základě předložených daňových dokladů. Žalovaný shrnul, že ve věci nároku na odpočet daně z pořízených reklamních předmětů a pracovních oděvů od dodavatele ROB DESIGN žalobce neunesl své důkazní břemeno dané ust. § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH podle ust. § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť neprokázal, že prověřované zdanitelné plnění bylo uskutečněno v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Na základě tohoto závěru nároky na odpočet daně z pořízení reklamních předmětů a pracovních oděvů uplatněných na základě daňových dokladů vystavených ROB DESIGN v daňových příznáních za zdaňovací období květen až srpen 2020 nelze přiznat.
15. V bodech 222 až 240 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil svůj závěr o neprokázání splnění hmotněprávních podmínek osvobození od daně při dodání vozidla do jiného členského státu EU (zdaňovací období říjen 2020). Žalovaný vysvětlil, na základě jakých skutečností vznikly pochybnosti o přepravě vozidla do Rakouska a dodání odběrateli TIROL COMPANY, tj. o splnění podmínek pro osvobození od daně daných ust. § 64 zákona o DPH. Jednalo se o skutečnosti jako evidence žalobce jako vlastníka a provozovatele předmětného vozidla i v době po údajném dodání odběrateli, následná změna v evidenci nikoli na odběratele, ale na českého plátce LOGIK, nepřiznání pořízení vozidla odběratelem v Rakousku, obecnost kupní smlouvy, neprůkaznost úhrady kupní ceny atd. Ani po učinění výzvy k prokázání skutečností žalobce neprokázal své tvrzení, navržené svědci žalobcem deklarovaný skutkový stav nepotvrdili nebo přímo popřeli. Až v reakci na výsledek kontrolního zjištění žalobce změnil svá předchozí tvrzení o dodání vozidla do jiného členského státu EU a nově tvrdil, že ohledně dodání vozidla do jiného členského státu EU byl uveden v omyl, připustil tedy nedodání vozidla, avšak zároveň uvedl, že je stále vlastníkem vozidla a žalovaný není oprávněn uplatnit na předmětné plnění DPH. Argumentaci žalobce ovšem žalovaný vyvrátil už jen na základě předchozího tvrzení žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

a jím předložených důkazů, z nich jednoznačně vyplývá, že žalobce evidentně po datu deklarovaného prodeje již nenakládal s předmětným vozidlem jako vlastník. Žalovaný tak uzavřel, že k dodání vozidla v říjnu 2020 došlo, žalobce však neodstranil pochybnosti žalovaného a neprokázal, že podmínky osvobození od daně v případě tohoto dodání byly naplněny.

16. V bodech 241 až 287 se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami.

Obsah žaloby

17. Žalobce v žalobě vznesl tři okruhy žalobních námitek.

18. V prvním okruhu žalobních námitek žalobce nesouhlasil, že by se ohledně reklamních spotů dodaných společnostmi ROB DESIGN a Media Publicity v období duben až červen 2020 a srpen 2020 věděl nebo mohl vědět o podvodu na DPH. Pokud jde o schéma dodavatelů, má žalobce za to, že pro posouzení jeho vědomosti o daňovém podvodu je irelevantní, zda a případně jaké subdodavatele společnost ROB DESIGN nebo Media Publicity k zajištění plnění využili, pokud by nebylo prokázáno, že žalobce o využití konkrétního subdodavatele věděl, což v dané věci prokázáno nebylo. Podle žalobce ze závěrů žalovaného nevyplývá, že žalobcem uskutečňované transakce nebyly obvyklé, že vynakládal vysoké finanční prostředky na reklamní spoty bez jakékoli kontroly jejich vysílání, že nedbal na důvěryhodnost dodavatelů, že neměl zajištěnou dostatečnou dokumentaci, ani že ho nezajímalo konkrétní provádění reklamního plnění, ani vztah mezi rozsahem plnění a cenou.

19. Žalobce k nestandardním okolnostem identifikovaným žalovaným namítl, že o skutečnostech zjištěných žalovaným o účastnících řetězce nevěděl ani vědět nemohl, na úhradě části závazku v hotovosti není ani obecně, ani v tomto případě nic nestandardního či podezřelého, stejně tak je běžné, že určitý subjekt vykonává hospodářskou činnost prostřednictvím několika společností, běžné je i využívat jako zapsané sídlo virtuální adresu. Žalobce považuje za irelevantní či nesprávné tvrzení žalovaného týkající se ceny spotů, hodnocení strategie nasazení spotů do vysílání, zpoždění s dodáním spotlistů, tvrzení týkající se navýšení ceny za jeden spot v průběhu přeprdeje reklamních spotů. V souvislosti s cenou reklamních spotů a s efektivním vynaložením nákladů na reklamu pak žalobce poukazuje na rozsudek Soudního dvora EU ve věci C-334/20 (Amper Metal Kft v Nemzeti Adó-es Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága) a dovozuje, že úvahy žalovaného jsou subjektivní a neprokázané, navíc i v rozporu se směrnicí o DPH. Žalobce namítá též nepřipustnost argumentace událostmi, které nastaly až po poskytnutí zdanitelného plnění (neodvysílání reklamních spotů, nesoučinnost Media Publicity po zahájení daňového řízení).

20. K objektivním okolnostem identifikovaným žalovaným žalobce odmítl, že by se nezajímal o vysílání spotů, naopak toto zejména v prvních měsících kontroloval a poté důvodně předpokládal, že spoty budou vysílány i nadále, přičemž jakmile zjistil výpadek ve vysílání, zajistil vysílání v náhradním čase prostřednictvím dohody o náhradním plnění – tato dohoda je tedy důkazem, že žalobce i dodavatel měli povědomí, jaké spoty jsou vysílány. Kontrola odvysílání spotů byla ostatně úkolem dodavatele. Neuvedení detailů na daňových dokladech žalobě označil za pouhý formální nedostatek, kdy obě strany detaily znaly, jednalo se o standardní spoty. Nedostatek písemné smlouvy nebyl v daném případě vzhledem ke konkrétním okolnostem žádným rizikem, především proto, že plnění bylo řádně poskytnuto. Ověření ceny bylo úkolem reklamní agentury najaté žalobcem, cena odpovídala ceníkové ceně daného dodavatele, ceny jiných dodavatelů byly několikanásobně vyšší. Ani

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

na změně dodavatele není nic neobvyklého, došlo k ní z důvodu exekuce na podíl ve společnosti ROB DESIGN, pro žalobce bylo podstatné, aby model spolupráce zůstal stejný. Dostatečnou zárukou bezproblémového plnění byla osoba Ing. R. F., který byl pro žalobce důvěryhodný už od roku 2006. Dodavatele Media Publicity pak není na místě považovat za subjekt bez historie, když existoval již rok a půl, jednatelkou byla partnerka Ing. R. F. (paní V. F.) a plnou moc k jednání měl právě Ing. R. F. Zápis virtuálního sídla není relevantní, neboť společnost byla pro žalobce k zastižení prostřednictvím Ing. R. F. na adrese známé z jednání s předchozím dodavatelem ROB DESIGN. Způsob prezentace poskytované reklamní činnosti je v kompetenci reklamní agentury, navíc Media Publicity cílila na dosavadní zákazníky ROB DESIGN a neměla potřebu shánět další, pro žalobce byla podstatná fungující spolupráce díky osobě Ing. R. F. Úhradu části závazku v hotovosti žalobce vysvětluje požadavkem dodavatele a nesouhlasí, že by byla nelogická, riziková a nestandardní, zvláště když více než 70 % je uhrazeno bezhotovostně. Ani na využívání hotovosti vložené jednatelkou žalobce není nic neobvyklého, zvláště když vklady jednatele nebyly využívány výlučně na hotovostní platby za reklamu. Žalobce dále obhajoval cenu reklamních spotů a strategii nasazení spotů, obojí bylo odpovídající a pro žalobce nakonec přínosné. Ani zpoždění s dodáním spotlistů, které nadto nastalo až po dodání plnění, nesignalizovalo dle žalobce existenci podvodného jednání. Dále žalobce žalovanému vytýká, že nedůvodně poukázal na nepřesnosti ve výpovědi jednatele žalobce, například záměnu TV Mňam a TV Mňau, takové nepřesnosti jsou vzhledem k odstupu několika let pochopitelné. Žalobce rovněž rozporuje závěr žalovaného, že žalobce při objednání akviziční činnosti u Media Company Group v březnu 2020 objednal duplicitní plnění. Akviziční činnost spočívá ve vyhledávání, oslovení a zajištění konkrétních potenciálních zákazníků, zatímco služby ROB DESIGN a Media Publicity spočívala spočívala v šíření povědomí o objednateli zejm. prostřednictvím vysílání reklamy mířící na neadresný počet potenciálních zákazníků, nejedná se tedy o duplicitní činnosti.

21. K přijatým opatřením žalobce namítl, že prostřednictvím účetní formálně kontroloval nespolehlivého plátce, a s nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou nikdy neobchodoval, a že spolupracoval s dlouhodobě bezúhonným dodavatelem – pokud spolupráce v oblasti zajištění reklamy s Ing. R. F. probíhala bezproblémově od roku 2006, přičemž až do roku 2021 neexistovaly signály o případné absenci bezúhonnosti, pak je zřejmé, že v roce 2020 byl žalobce oprávněně přesvědčen, že dělá maximum proto, aby se v rámci zajištění reklamy neúčastnil na daňovém podvodu. Větší obezřetnost pak nemohl vyvolat ani obchod s porcelánem, který neskončil se ziskem, neboť i když se jich účastnil rizikový subdodavatel (obchodní korporace T10T, za kterou jednal pan J. V.), žalobce nemohl vědět o účasti tohoto subdodavatele v případě reklamních spotů, nadto šlo o první zkušenost s investičním obchodem za účasti předmětného subdodavatele. Nedostatečnost opatření nelze spatřovat ani v akceptaci úhrady menší části ceny v hotovosti, jde zákonem předvídaný postup.
22. Za podstatné žalobce označil srovnání s otázkou nároku na odpočet DPH z pořízení respirátorů od dodavatele ROB DESIGN (zdaňovací období duben 2020), kde správce daně identifikoval obdobné objektivní okolnosti, žalovaný ovšem tyto shledal neprůkazné pro závěr, že žalobce věděl nebo mohl vědět o podvodu na DPH. Jednalo se taktéž o absenci písemné smlouvy, neověření ceny plnění u jiných dodavatelů, úhrada plnění částečně bezhotovostně a částečně v hotovosti, neproověření dodavatelů, kteří měli virtuální sídlo, neměli zapsanou provozovnu v živnostenském rejstříku, nezveřejňovali účetní závěrky, neprezentovali zboží na webových stránkách. Dle žalobce ani v případě reklamních spotů v

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

období duben až červen 2020 a v srpnu 2020 nebyly zjištěny okolnosti, které by odůvodňovaly závěr, že by žalobce o podvodu na DPH věděl nebo vědět měl a mohl, když vyjma uvedených okolností byla v posuzované otázce reklamních spotů žalobci vytčena už jen okolnost navýšení ceny za jeden spot v průběhu přeprave reklamních spotů v řetězci. O tom ale žalobce nevěděl a požadavek žalovaného, aby žalobce jednal přímo s konečným dodavatelem vysílání a tím si mimo jiné zajistil nižší cenu, jde nad rámec opatrnosti. Žalobce vycházel z toho, že ceny spotů u jiných TV jsou ještě výrazně vyšší, žalobci byla známa katalogová cena, sám zaplatil cenu ještě nižší než katalogovou, a nevěděl, že dojde k přeprave reklamních spotů a navýšení ceny za jeden spot šestnáctkrát. Žalovaný není oprávněn realizovanou cenu zpochybňovat s tím, že si sám dovodí jinou potenciálně možnou cenu. K odkazem zejména na rozsudek SDEU ve věci Mahagében žalobce namítl, že obezřetnost lze po daňovém subjektu požadovat při existenci okolností, které by v běžném daňovém subjektu vzbudily alespoň pochybnosti o tom, zda se účastí na dané obchodní transakci nezapojí do podvodného jednání. V případě žalobce jsou však identifikované okolnosti nedostatečné pro závěr o podezření o účasti na podvodu na DPH.

23. V druhém okruhu žalobních námitek žalobce brojil jednak proti závěru žalovaného, že nebylo prokázáno přijetí plnění žalobcem (odvysílání reklamních spotů) v období červenec a září 2020, s tím, že dle žalovaného není dostatečným důkazem prokázání přijetí náhradního plnění, a jednak proti závěru žalovaného, že nebyl prokázán rozsah přijatých plnění (reklamních předmětů a pracovního oblečení) v období květen až srpen 2020.
24. Žalobce prokázal, že reklamní spoty objednal, uhradil, od dodavatele obdržel spotlisty prokazující uskutečnění plnění, a když následně zjistil, že k odvysílání reklamních spotů reálně nedošlo, vyřešil tuto skutečnost uzavřením dohody o náhradním plnění ze dne 2. 6. 2022 (s tím, že povinnosti dodavatele následně převzala společnost ROB DESIGN AGENCY – jednatelka nejprve paní V. F., později Ing. R. F.), na základě níž řádně neodvysílané spoty byly odvysílány v náhradním termínu od prosince 2022 do prosince 2023. Jedná se o běžný případ odpovědnosti za vady, se kterým nemůže být spojeno odmítnutí nároku na odpočet daně, skutečnost, že následně došlo k převzetí závazku jinou osobou, jakož i skutečnost, že náhradní plnění bylo poskytováno v jiných zdaňovacích obdobích, jsou zcela bez významu. Nárok na odpočet daně je podle § 21 odst. 3 zákona o DPH možno uplatnit ještě předtím, než došlo k faktickému poskytnutí služby, pokud byl před jejím poskytnutím vystaven daňový doklad, přičemž jak uvádí i žalovaný, žalobce předložil po formální stránce bezvadné daňové doklady a splnil tím formální podmínku pro uplatnění nároku na odpočet. K faktickému poskytnutí služby v posuzovaném případě následně došlo v rámci náhradního plnění, přičemž okamžik poskytnutí plnění není pro daný případ rozhodný (pokud nepředcházelo datu vystavení dokladu). Bez významu je i to, jakou částku zaplatil subjekt, který převzal povinnost zajistit náhradní plnění, finálnímu dodavateli; podstatné je zaplacení obvyklé ceníkové ceny žalobcem.
25. Žalobce prokázal též rozsah přijetí reklamních předmětů a pracovních oděvů, správce daně nejprve stavěl na tom, že žalobce nepotvrdil dodací listy, žalovaný již argument nedostatku podpisu na dodacích listech nepoužívá, nicméně nadále zpochybňuje množství dodaných reklamních předmětů a pracovních oděvů. Dle žalobce ovšem množství zboží jednoznačně vyplývá z dodacích listů vystavených dodavatelem a tyto dodací listy korespondují s vystavenými daňovými doklady, jsou opatřeny razítkem a podpisem dodavatele a dodání zboží potvrzují ve svých výpovědích i svědci. Žalobce považuje za logické, že pokud byly

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

reklamní předměty a pracovní oděvy zaúčtovány do spotřeby, nebyly účtovány v rámci skladu.

26. Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobce rozporoval závěr žalovaného o neprokázání podmínek osvobození od DPH při dodání zboží (vozidla Mercedes Maybach) do jiného členského státu Evropské unie (do Rakouska) za zdaňovací období říjen 2020.
27. Žalobce vysvětlil, že vozidlo zakoupil a mínil jej se ziskem prodat předem zajištěnému zájemci, obchod se však nerealizoval a žalobce proto hledal jiného zájemce, dle sdělení pana J. V. byla nakonec uzavřena kupní smlouva a vozidlo prodáno se ztrátou a fakticky předáno společnosti TIROL COMPANY do Rakouska. Až v návaznosti na svědeckou výpověď jednatele TIROL COMPANY v daňovém řízení žalobce zjistil, že obchod se nerealizoval. Žalobce je tak stále vlastníkem vozidla. To, že vozidlo bylo následně bez vědomí žalobce přeregistrováno na společnost LOGIK, dle žalobce nemá na jeho vlastnické právo vliv, jednalo se o protiprávní přeregistraci, kdy žalobce je veden jako poškozený v trestním řízení. Jestliže je tedy žalobce stále vlastníkem vozidla a k převodu vozidla nikdy nedošlo, není možné vůči němu uplatňovat DPH na výstupu. Žalobce odkázal na rozsudek NSS sp.zn. 4 Afs 37/2016, dle něž nebyla-li prokázána podstata plnění jako intrakomunitárního a přitom došlo k dodání, jde o plnění zatížené daní na výstupu, které bylo posouzeno jako tuzemské zdanitelné plnění. V posuzované věci ovšem k dodání vozidla nikdy nedošlo, žalobce byl uveden v omyl ohledně převodu vozidla na TIROL COMPANY a nevěděl o převodu na LOGIK. I ze závěrů žalovaného vyplývá, že k převodu vozidla na TIROL COMPANY v říjnu 2020 nedošlo, a jestliže nedošlo ani k uzavření jakékoli jiné smlouvy, je zřejmé, že nedošlo k dodání vozidla, které je definováno tak, že se jím rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.
28. Žalobce navrhl, aby Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušil, a spolu s ním aby zrušil i prvostupňová rozhodnutí správce daně.

Vyjádření žalovaného

29. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil. Po rekapitulaci dosavadního průběhu řízení a shrnutí obsahu žalobních bodů se podrobně vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám, přičemž se vzhledem k jejich podobnosti s námitkami odvolacími vyjádřil věcně stejně jako v napadeném rozhodnutí.
30. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

Jednání před soudem

31. Při jednání konaném před Městským soudem v Praze dne 27. 11. 2025 účastníci řízení setrvali na svých dosavadních stanoviscích.
32. Městský soud v Praze nepovažoval za potřebné provést při jednání dokazování, účastníci řízení ostatně ani žádné důkazní návrhy neučinili.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

33. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. ust. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

34. Městský soud v Praze nejprve považuje za vhodné konstatovat, že klíčové námitky, které žalobce vznáší proti napadenému rozhodnutí, se ve velké míře shodují s námitkami vyjádřenými v odvolacím řízení. Žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Žalobce v podané žalobě u řady námitek nepolemizuje se závěry žalovaného, pouze setrvává na již vyřčené argumentaci. Správní soud ovšem přezkoumává především rozhodnutí a postup žalovaného správního orgánu, žalobce je proto povinen uvést konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí správního orgánu, nikoli opakovat námitky vznesené ve správním řízení (srov. např. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, č.j. 1 Azs 249/2016–38, odst. 12, nebo ze dne 29. 1. 2015, č.j. 8 Afs 25/2012–351, odst. 140).
35. Městský soud je přitom toho názoru, že žalobci se v napadeném rozhodnutí dostalo dostatečné a srozumitelné odpovědi na veškeré jeho námitky. Žalovaný své rozhodnutí do detailu odůvodnil, objasnil, v čem spočívaly jeho závěry o existenci podvodných řetězců na DPH ve věci nároků na odpočet daně z pořízení reklamních spotů poskytnutých dodavatelem ROB DESIGN a dodavatelem Media Publicity. Vysvětlil, v čem spočívaly prvotní pochybnosti a proč dle jeho názoru žalobce neprokázal, že k pořízení reklamních spotů od dodavatele Media Publicity a k pořízení reklamních předmětů a pracovních oděvů od dodavatele ROB DESIGN došlo tak, jak bylo žalobcem deklarováno, tedy o neunesení důkazního břemene. Rovněž ozřejmil, na základě jakých skutečností dospěl k závěru o nedodání vozidla do jiného členského státu EU odběrateli TIROL COMPANY a o převodu předmětného vozidla na český subjekt LOGIK, tedy o nesplnění podmínek pro osvobození od daně. Žalovaný se rovněž v odůvodnění svého rozhodnutí dostatečně podrobně a věcně správně vypořádal odvolacími námitkami, které brojí proti závěrům o existenci podvodných řetězců a o tom, že žalobce o zapojení do řetězců mohl a měl vědět, proti závěrům o neunesení důkazního břemene žalobcem a o unesení důkazního břemene žalovaným, a proti závěrům žalovaného o převodu vozidla na český subjekt. V této souvislosti žalovaný objasnil i principy podvodu na DPH, principy rozložení důkazních břemen v daňovém řízení i princip důkazního břemene pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu EU, své závěry podložil právní úpravou i relevantní judikaturou.
36. Vzhledem k tomu, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené a pouze tak žalobci poskytnout „jinou“ či „lepší“ odpověď na jeho námitky, městský soud v plném rozsahu odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které považuje za řádné a věcně správné, ztotožňuje se s ním a bere jej za své. K námitkám, které se netýkají polemiky s žalovaným, se proto městský soud vyjádří pouze stručně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2007, č.j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47).

Odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na podvodu

37. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je finančními orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období duben, květen, červen (dodavatel ROB DESIGN) a srpen 2020 (dodavatel Media Publicity), z důvodu, že předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce vědět měl nebo mohl. Žalobce dle finančních orgánů sice prokázal splnění zákonem stanovených formálních i hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně, posuzovanými transakcemi se však účastnil plnění, která byla součástí podvodu na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

38. Úprava nároku na odpočet DPH je obsažena v ust. § 72 a násl. zákona o DPH. Podle ust. § 72 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Plátce prokazuje nárok na odpočet především daňovým dokladem, který musí splňovat všechny náležitosti stanovené zákonem o DPH. Zároveň platí, že daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Zákon nestojí na formálním vykazání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tedy nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č.j. 2 Afs 7/2006-107, a ze dne 28. 2. 2008, č.j. 9 Afs 93/2007-84).
39. Nicméně i v případě, že plátce splní všechny zákonem stanovené (formální i hmotněprávní) podmínky nároku na odpočet daně, nemusí mu být tento nárok přiznán, a to tehdy, pokud jej uplatňuje podvodně nebo zneužívajícím způsobem.
40. K problematice podvodů na DPH existuje bohatá judikatura Soudního dvora EU [viz např. rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh., s. I-483 (dále jen „*Optigen*“); ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, Sb. rozh., s. I-6161 (dále jen „*Kittel*“); a ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*“)]. Soudní dvůr EU označuje jako podvod na DPH situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému DPH (dále jen „*směrnice o DPH*“), neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.
41. Soudní dvůr EU zároveň ve věci *Optigen* zdůraznil, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu. Jak Soudní dvůr uvedl ve věci *Mahagében*: „Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu“ (bod 49). Výklad Soudního dvora EU převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu; viz např. rozsudky ze dne 30. 4. 2008, č.j. 1 Afs 15/2008-100, ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010-195, ze dne 10. 6. 2015, č.j. 2 Afs 15/2014-59, a ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017-60.
42. Na základě citované judikatury se zformuloval několikastupňový test, jehož kritéria musí být splněna, aby mohl být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet z důvodu jeho účasti na podvodném jednání. Prvním krokem testu je zjištění, zda k podvodu na DPH došlo. Ve druhém kroku je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda daňový subjekt věděl nebo mohl a měl vědět, že se svým jednáním účastní plnění, které je

součástí podvodu na DPH. Ve třetím kroku se hodnotí, zda daňový subjekt přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu (druhý a třetí krok, které spolu úzce souvisí, jsou někdy také souhrnně označovány jako vědomostní test). V terminologii žalovaného jde tedy v prvním kroku o posouzení *existence podvodu na DPH*, ve druhém kroku se posuzují *objektivní okolnosti* a ve třetím kroku *přijatá opatření*.

43. Žalobcem uplatněné námitky postupně rozporují závěry, k nimž žalovaný dospěl při hodnocení jednotlivých kroků uvedeného testu. Městský soud v Praze bude z uvedeného členění žalobních námitek vycházet, předesílá ovšem, že s ohledem na rozsah žaloby nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky tím způsobem, že by výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Ostatně i dle judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu nelze povinnost orgánů veřejné moci řádně odůvodnit svá rozhodnutí interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení.
44. Podle judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu lze o existenci podvodu na DPH hovořit v případě, kdy je v řetězci transakcí zjištěna „chybějící daň“ a další daňový subjekt si ji čerpá za nestandardních okolností. Nutno dodat, že není povinností finančních orgánů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Postačí, pokud je v daňovém řízení postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha různých indicií, které jsou mu k dispozici (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č.j. 6 Afs 130/2014-60, ze dne 17. 9. 2015, č. j. 1 Afs 219/2014-52, a ze dne 10. 11. 2015, č.j. 1 Afs 61/2015-46).
45. V nyní posuzované věci žalovaný po provedení rozsáhlého šetření rozkryl obchodní řetězec, zahrnující několik subjektů, v nichž docházelo k přeprodávání si mezi sebou odvysílání reklamních spotů v TV Mňam, kdy společnost ROB DESIGN byla na pozici missing trader a žalobce byl na pozici broker (první řetězec), a následně byla na pozici missing trader společnost Media Publicity a žalobce byl na pozici broker (druhý řetězec).
46. Městský soud v Praze na základě spisového materiálu shodně s žalovaným zjistil, že v případě prvního řetězce k odvysílání reklamních spotů v TV Mňam došlo a plnění bylo žalobcem přijato od dodavatele ROB DESIGN, ten však neobjasnil za jakých okolností plnění přijal, v souvislosti s plněními fakturovanými žalobci ve svých daňových přiznáních vykazoval fiktivní přijatá plnění od korporace Západočeská dopravní, v rámci daňové kontroly nárok na odpočet daně z těchto přijatých plnění neprokázal a následně doměřenou daň neuhradil. Západočeská dopravní, která nevykonává žádnou ekonomickou činnost, nepřijala plnění od S&P Sales House a fiktivní plnění fakturované ROB DESIGN kompenzovala vykázáním nereálných fiktivních přijatých plnění v řádu milionů Kč, zahrnutých do oddílu B. 3. kontrolních hlášení (plnění do 10 000 Kč bez uvedení dodavatele). U dodavatele ROB DESIGN tak došlo k narušení neutrality daně a plnění uskutečněné ROB DESIGN pro žalobce bylo zasaženo podvodem na DPH. Společnost ROB DESIGN se nacházela na pozici missing tradera, tj. subjektu, který státu neodvedl daň, a žalobce na pozici brokera, tj. příjemce prospěchu, který uplatňuje nárok na odpočet daně z plnění přijatého v řetězci zasaženého podvodem na DPH.
47. V případě druhého řetězce rovněž došlo k odvysílání reklamních spotů provozovatelem TV Mňam S&P Sales House, na obchodní společnost T10T, za kterou vystupoval pan J. V., byla

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

vystavena zálohová faktura, která však zůstala neuhrzena. Vzhledem ke skutečnosti, že společnost T10T nebyla v uvedeném období plátcem DPH, nebylo možné ani prostřednictvím kontrolního hlášení ověřit, komu bylo předmětné plnění dále fakturováno. Dodavatel Media Publicity, který plnění žalobci poskytl, neobjasnil za jakých okolností a z jakých zdrojů plnění přijal, v souvislosti s plněními fakturovanými žalobci uváděl ve svých daňových priznáních fiktivní přijatá plnění od ELIT SECURITY, nárok na odpočet daně z těchto přijatých plnění v daňové kontrole neprokázal, daň mu byla doměřena, přičemž nebyla (dobrovolně) ELIT SECURITY uhrazena, čímž došlo k narušení neutrality daně. ELIT SECURITY fiktivní plnění fakturované Media Publicity kompenzovala vykazováním nereálných přijatých plnění v řádu milionů Kč, zahrnutých do oddílu B. 3. kontrolních hlášení (plnění do 10 000 Kč bez uvedení dodavatele). Plnění uskutečněné mezi Media Publicity a žalobcem tak bylo zasaženo podvodem na DPH, společnost Media Publicity se nacházela na pozici missing tradera, tj. subjektu, který státu z posuzovaných transakcí neodvedl daň, a žalobce na pozici brokera, tj. příjemce prospěchu, který uplatnil nárok na odpočet daně z plnění přijatého v řetězci zasaženého podvodem na DPH.

48. Městský soud se shoduje s žalovaným, že v řetězcích byly nejen u obou dodavatelů, ale též u subdodavatelů identifikovány okolnosti, které jsou nestandardní. Jedná se zejména o virtuální sídlo subjektů, neexistence provozoven, nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírce listin, neexistence zaměstnanců ani webových stránek, chybějící materiální zázemí a personál. Dále byly zjištěny okolnosti jako fiktivní přijatá plnění, nekontaktnost společností v momentě šetření daňovými orgány a jejich vedení jako nespolehliví plátcí, nespolehlivé osoby, postupná likvidace společností, personální propojenost subjektů osobami Ing. R. F. a panem J. V. K šetřeným plněním byly identifikovány nestandardní okolnosti jako absence veřejné prezentace vysílání spotů dodavatelem, absence smlouvy, obecnost daňových dokladů, částečná úhrada vysokých částek v hotovosti, urychlené poukazování bezhotovostních plateb na bankovní účty dalších společností Ing. R. F. a J.V., úhrada vysokých částek (v rádech milionů Kč měsíčně) i za objednané, ale neodvysílané spoty, atd. Uvedené okolnosti mají oporu ve správním spisu žalovaného.
49. Městský soud v Praze konstatuje, že existence podvodu na DPH byla žalovaným prokázána. V rozkrytých obchodních řetězcích byla zjištěna chybějící daň, zároveň lze v jednotlivých žalovaným zjištěných skutečnostech spatřovat nestandardní okolnosti ve smyslu citované judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu. Zjištěné obchodní transakce neodpovídají podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku; reálný ekonomický smysl transakcí je zde zcela nezřetelný. Naopak je zcela zřetelná personální propojenost subjektů a účelovost transakcí v řetězci.
50. Městský soud v Praze připomíná, že judikatura Nejvyššího správního soudu (srovnej např.: rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2012 č.j. 1 Afs 26/2012-34, ze dne 11. 12. 2014 č.j. 6 Afs 156/2014-47) stabilně uvádí, že z hlediska objektivních okolností musí správce daně posuzovat každou obchodní transakci samu o sobě, nikoli izolovaně, ale komplexně jako celek. Správce daně je povinen přihlídnout k prostředí, v němž se daňový subjekt pohybuje, k jeho obchodním zkušenostem, znalostem a kapitálu, k charakteru a vlastnostem plnění, obchodním, platebním a záručním podmínkám a dalším okolnostem. Takto zjištěné objektivní okolnosti pak tvoří dílčí indicie, které ačkoliv každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě ukazují na případnou účelovost

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

jednání daňového subjektu (srovnej: rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 7. 2013 č.j. 1 Afs 58/2013-34).

51. V posuzované věci žalovaný právě takto postupoval. Žalovaný řádně zjistil skutkový stav a v odůvodnění napadeného rozhodnutí náležitě odůvodnil, z jakých skutečností vycházel. Zjištěné skutečnosti hodnotil jednotlivě i v souhrnu a řádně zdůvodnil, jak konkrétně jednotlivé důkazní prostředky hodnotil a proč z nich vyplývá nestandardnost transakcí, které neodpovídají běžným obchodním podmínkám (k tomu blíže viz zejm. body 86 až 112 napadeného rozhodnutí). Městský soud konstatuje, že zjištění žalovaného má oporu ve spisovém materiálu a s hodnocením zjištěných skutečností se ztotožňuje.
52. Žalobce zejména namítal, že i kdyby byla existence podvodu na DPH prokázána dostatečně, nebylo prokázáno, že žalobce o podvodu na DPH věděl či vědět měl a mohl.
53. Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (věc Mahagében, bod 49). Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníka se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli (viz závěry věci Kittel přejaté rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č.j. 1 Afs 15/2008-100, ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č.j. 6 Afs 130/2014-60; a potvrzené např. usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2010, sp.zn. IV. ÚS 1885/10).
54. Úkolem soudu je tedy zhodnotit, zda žalobce o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem věděl nebo vědět mohl a zda učinil přiměřená opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zamezil (účast na podvodu na DPH tedy může být i nedbalostní). Platí přitom, že po daňovém subjektu lze legitimně požadovat zvýšenou obezřetnost, pokud existují objektivní okolnosti, na jejichž základě může nabýt podezření o podvodném charakteru transakce. Při posuzování těchto objektivních okolností se přihlíží k prostředí, v němž se daňový subjekt pohybuje, jeho obchodním zkušenostem, znalostem a kapitálu, charakteru a vlastnostem plnění, obchodním, platebním a záručním podmínkám atd. Objektivní okolnosti nelze posuzovat izolovaně, ale v souhrnu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2014, č.j. 6 Afs 156/2014-47, a ze dne 15. 2. 2017, č.j. 1 Afs 53/2016-58). Pokud jde o hodnocení daňovým subjektem přijatých opatření, pak platí, že čím výraznější indicie svědčící o možném zapojení do podvodného řetězce existují, tím vyšší požadavky lze klást na obezřetnost daňového subjektu.
55. V daném případě nebyl žalobci uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty s ohledem na závěr žalovaného, že žalobce mohl a měl vědět, že předmětné plnění je součástí podvodu na DPH. Žalovaný tuto skutečnost vystavil na následujících zjištěních, která považoval za relevantní: Žalobce hradil za reklamní spoty částky v řádech milionů korun, avšak neprováděl průběžnou kontrolu odvysílání spotů, ani systematickou, ani namátkovou, takže pokud spoty nebyly odvysílány, tedy plnění se neuskutečnilo, ani to sám nezjistil. (Zde soud podpůrně poukazuje na obsah dohody o náhradním plnění založené v daňovém spisu, z níž

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

plyne, že žalobce po zjištění, že dodavatel Media Publicity nezajistil vysílání reklamních spotů, do dohody o náhradním plnění zahrnul i plnění za srpen 2020, přestože v srpnu 2020 spoty odvysílány byly. To dle soudu rovněž svědčí o nezájmu o kontrolu realizace plnění). Žalobce přistoupil na realizaci reklamy a sjednanou cenu, aniž by při objednávce zajistil stanovení počtu, rozsahu a vysílacího času spotů, a následně akceptoval vysílání v neatraktivních hodinách, aniž se pokusil vyjednat efektivnější vysílací čas či úpravu ceny. Žalobce rezignoval na písemné ošetření smluvních podmínek plnění, přestože hradil miliony Kč, přičemž oba dodavatelé vykazovali rizikové znaky a žalobce měl již negativní zkušenost s obchodováním s Ing. R. F. a J. V. Žalobce se nijak nezajímal o skutečný důvod výměny dodavatele z ROB DESIGN na Media Publicity (kterým byla exekuce na obchodní podíl Ing. R. F. ve společnosti ROB DESIGN), nezajímal se, že Media Publicity nemá relevantní podnikatelskou historii v oblasti reklamy a spokojil se s tím, že nadále bude fakticky jednat s Ing. R. F. a že rozsah fakturace zůstane stejný.

56. Městský soud v Praze se ztotožňuje se závěry žalovaného, že uvedená zjištění svědčí o tom, že žalobce mohl a měl vědět o existenci daňového podvodu. Podle názoru soudu kombinace výše popsaných skutečností postačuje k učinění závěru, že způsob, jakým žalobce obchodoval s předmětným plněním, vykazuje vysoce nestandardní znaky. Především soud vyzdvihuje ochotu hradit cenu v řádech milionů Kč za reklamní spoty bez jakéhokoli zájmu o faktickou realizaci plnění, a nezájem o prověření situace při změně dodavatele. Tyto a další výše shrnuté skutečnosti ve svém celku svědčí o tom, že žalobce přinejmenším vědět mohl a měl, že se zapojuje do podvodného obchodního řetězce. Soud proto považuje za přiměřené klást na něj zvýšené požadavky stran jeho obezřetnosti v těchto obchodních vztazích. Těmto požadavkům pak žalobce nedostál.
57. Městský soud doplňuje právní názor Nejvyššího správního soudu v právně obdobné věci, dle nějž *„Zmíněné indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souboru tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že stěžovatelka o podvodu na dani z přidané hodnoty věděla či minimálně vědět mohla.“* (rozsudek NSS ze dne 4. 10. 2012 č.j. 1 Afs 56/2012-42). Městský soud uzavírá, že *vyličené nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku žalobcova jednání.*
58. Městský soud nepřehlédl žalobcovu dílčí námitku, v níž žalobce obhájí cenu za reklamní spoty a volbu méně významné televizní stanice.
59. Městský soud k tomu uvádí, že argumentace vyznívá zcela nepřesvědčivě za situace, kdy žalobce bez racionálního důvodu zvolil vysílání s lokálním rozsahem a se zaměřením neodpovídajícím žalobcově obchodní činnosti (činnost bezpečnostní agentury oproti life-style tématům jako vaření, zvířata). Žalobci nic nebránilo vybrat jinou TV stanici srovnatelného významu se zaměřením na žalobcovu cílovou skupinu. Jeho jednání tak nedávalo marketingový smysl. Vedle toho je třeba poukázat na vysoké částky za reklamu, které, jak žalovaný odůvodnil v průběhu daňového řízení, nedávají v porovnání s finančními náklady na tento druh reklamy ve srovnatelných médiích smysl ani ekonomický. Městský soud tedy setrvává na závěru, že žalobcovo chování je na místě hodnotit jako neobvyklé a neslučující se s chováním ekonomicky smýšlejícího subjektu.
60. Žalobce dále nesouhlasil s žalovaným, že nepřijal všechna opatření, aby se vyhnul účasti na podvodném jednání.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

61. K tomu Městský soud v Praze konstatuje, že s ohledem na množství a závažnost indicií svědčících o možném zapojení do podvodného řetězce nelze považovat za dostatečné, jak nedůsledně (čistě formálně) si žalobce prověřil dodavatele, a že se dle svého tvrzení spolehl na osobu Ing. R. F., kterému důvěřoval. Městský soud vymezené skutečnosti považuje za zcela nepostačující. Dále lze považovat za rozporné s podstatou pojmu „dostatečné opatření“ či „dostatečná obezřetnost“, pokud žalobce rezignoval na preciznost smluvních ujednání, neproověřil si konkurenční cenové nabídky, vědomě akceptoval mnohonásobně navýšenou cenu u reklamy vysílané na TV věnující se vaření, akceptoval úhradu části platby v hotovosti v rozmezí několika dnů, kdy částky hradil z půjček od jednatele žalobce, nikoli z ekonomické činnosti žalobce, atp. Lze uzavřít, že žalobce žádné potřebné opatření, které by svou povahou bylo schopno reálně předejít a zabránit jeho účasti na podvodu na DPH, žalobce nepřijal. Žalobce si mohl a měl být vědom toho, že daň z předmětného plnění nebude ze strany dodavatelů uhrazena.
62. Žalobce v dílčí žalobní námitce nesouhlasí, že žalovaný argumentuje událostmi, které nastaly až po poskytnutí zdanitelného plnění (neodvysílání reklamních spotů, nesoučinnost Media Publicity po zahájení daňového řízení).
63. Městský soud v Praze souhlasí s žalobcem, že skutečnosti, které nastaly nebo vyšly najevo až po uskutečnění sporného plnění, nelze hodnotit ex post a přičítat je k tíži žalobce. (Srovnej: rozsudek NSS ze dne 7. 8. 2015, č.j. 5 Afs 180/2014-21). Takto však žalovaný ve věci nepostupoval, neboť žalobcem namítané okolnosti popsal jako okolnosti přispívající k závěru o existenci podvodu na DPH, nikoliv však o objektivní okolnosti kladené k tíži žalobce. Výše uvedenou zásadu zákazu hodnocení ex post ostatně nelze vykládat tak, že by nebylo možno klást daňovému subjektu k tíži jakékoliv skutečnosti nastalé po ukončení obchodní spolupráce. Existence chybějící daně, která je základním předpokladem podvodu na DPH, totiž zpravidla vzniká až po ukončení obchodní spolupráce dodavatele a objednatel, a to buď nepodáním daňového přiznání, anebo neuhrazením samotné daně. V tomto směru je rozhodující, zda správce daně zjistí, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, přičemž kromě existence daňového podvodu musí být zjištěny i objektivní okolnosti, které měly u daňového subjektu vzbudit podezření o nesrovnalostech nebo možném daňovém podvodu, anebo na jejich základě mohl o své účasti na daňovém podvodu vědět. Tyto dílčí indicie žalovaný v nyní posuzovaném daňovém řízení řádně identifikoval a hodnotil je nikoli ex post, ale s přihlédnutím k rozhodné době.
64. Žalobce v další dílčí námitce nesouhlasil s žalovaným, že při objednání akviziční činnosti u Media Company Group v březnu 2020 objednal duplicitní plnění.
65. Městský soud v Praze seznámení se s příslušným obsahem daňového spisu konstatuje, že z kontextu příslušné Zprávy o daňové kontrole je jednoznačně patrné, že se jednalo o okrajový závěr žalovaného dokreslující povahu obchodních vztahů žalobce. V podrobnostech soud odkazuje na bod 260 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný vypořádal totožně znějící odvolací námitku. Žalovaný v ní vysvětlil, že závěry správce daně nebyly postaveny na záměně reklamní a akviziční činnosti, jak tvrdí žalobce, nýbrž na vyhodnocení ekonomického nepoměru a neúčelnosti vynaložených prostředků. Městský soud se s vypořádáním námitky ztotožňuje a nemá, co by k ní dodal, neboť by jen jinými slovy opakoval totéž.
66. Městský soud následně posoudil žalobcovu dílčí námitku, v níž žalobce srovnává závěry žalovaného týkající se nároku na odpočet DPH z pořízení respirátorů od dodavatele ROB

DESIGN, kde žalovaný dospěl k závěru, že v části vědomostního testu nebyl shledán dostatek objektivních okolností pro konstatování, že žalobce mohl a měl vědět o své účasti na podvodu na DPH. Žalobce namítá, že zjištěné objektivní okolnosti byly obdobné, v otázce reklamních spotů byla žalobci vytčena už jen okolnost navýšení ceny za jeden spot v průběhu přeprodeje reklamních spotů v řetězci, o čemž žalobce nevěděl.

67. Městský soud v Praze k tomu uvádí, že předmětné obchodní transakce nelze srovnávat. V obou případech bylo shledáno narušení daně u společnosti ROB DESIGN na pozici missing trader a bylo identifikováno množství nestandardních okolností, v případě dodání respirátorů ovšem žalovaný přihlédl k žalobcově odvolací námitce a zohlednil specifickou situaci, která zde v tomto konkrétním případě nastala, a zjištěné objektivní okolnosti vyhodnotil ve vzájemné souvislosti s ní. Tuto specifickou okolností je doba, kdy byly respirátory pořizovány. Stalo se tak právě na počátku pandemie covid v dubnu roku 2020, tj. ve značně nejisté době, kdy byl ochranných pomůcek extrémní nedostatek, byly prodávány za různé ceny a pořizovány a hrazeny různým způsobem. Jak žalovaný vysvětlil v napadeném rozhodnutí, byť v posuzovaném případě měl určité pochybnosti ohledně povědomosti žalobce o obchodních transakcích s respirátory zasažených podvodem na DPH, jevíly se žalovanému objektivní okolnosti založené zejména na neprověření cen respirátorů a dodavatelů, neexistenci smluvního ujednání a způsobu úhrad částečně v hotovosti jako nedostačující pro konstatování, že žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu. Lze shrnout, že odlišné závěry žalovaného vztahující se k obchodům s respirátory vycházely ve větší míře ze zcela mimořádné situace covidové pandemie, kdy byly narušeny standardní obchodní zvyklosti. (Vycházely ovšem i ze samostatného posouzení objektivních okolností ve vztahu ke konkrétnímu případu a skutkovému stavu u posuzovaného plnění.) Naproti tomu v případě obchodů s reklamními spoty žádná mimořádná tržní situace neexistovala a žalovaný zjistil řadu okolností, které ve vzájemných souvislostech ukazují, že žalobce nepostupoval s náležitou obezřetností. Žalovaný tyto okolnosti vyhodnotil zcela správně a Městský soud v Praze souhlasí, že ve svém souhrnu dokládají, že žalobce měl a mohl vědět, že se účastní řetězce zatíženého podvodem na DPH. Dílčí žalobní námitka tak není důvodná.

68. Městský soud závěrem opakuje, že ač jednotlivé žalovaným zjištěné okolnosti samy o sobě nejsou či nemusí být nezákonné či podezřelé, ve vzájemných souvislostech a vzhledem k absenci přijetí jakýchkoliv přiměřených opatření a ekonomické nevýhodnosti obchodních kroků ze strany žalobce svědčí o tom, že přinejmenším mohl a měl vědět, že se účastní transakce zasažené podvodem na DPH. Z judikatury totiž vyplývá požadavek, aby indicií bylo více a aby ve svém souhrnu tvořily logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že daňový subjekt o podvodu věděl či minimálně vědět mohl. V dané věci byl tento požadavek naplněn.

Neunesení důkazního břemene žalobcem ve věci prokázání nároku na odpočet DPH

69. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je finančními orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období červenec a říjen 2020 (dodavatel Media Publicity), z důvodu, že žalobce neunesl důkazní břemeno o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z pořízení reklamních spotů v TV Mňam od uvedeného dodavatele. Žalobce dle finančních orgánů předložil formálně bezchybné daňové doklady od dodavatele Media Publicity, neprokázal však faktické přijetí spočívající v odvysílání reklamních spotů v

červenci a září 2020, neboť tyto nebyly provozovatelem TV Mňam v uvedeném období vůbec odvysílány.

70. Dále je předmětem sporu finančními orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období květen až srpen 2020 (dodavatel ROB DESIGN), z důvodu, že žalobce neunesl důkazní břemeno o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z pořízení reklamních předmětů, obleků a košil od uvedeného dodavatele. Žalobce dle finančních orgánů neprokázal, že prověřované zdanitelné plnění bylo uskutečněno v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech.
71. Podle § 73 odst. 1 zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:
- při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
 - při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,
 - při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad,
 - při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo
 - při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
72. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
73. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje:
- oznámení vlastních písemností,
 - skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,
 - skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,
 - skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,
 - skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.
74. Judikatura k rozložení daňového břemene mezi daňový subjekt a správce daně ve smyslu § 92 odst. 3 až 5 daňového řádu jasně potvrzuje povinnost daňového subjektu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č.j. 4 Afs 58/2017-81). Zákon i judikatura tedy poskytují jasný podklad pro závěr, že žalobce měl důkazní břemeno týkající se jeho tvrzení o přijatých plněních od dodavatelů Media Publicity a ROB DESIGN, na nichž žalobce založil uplatněný odpočet daně.
75. V posuzované věci bylo jednoznačně prokázáno, že žalobce sporná plnění od dodavatele Media Publicity nepřijal, když v měsících červenec a září 2020 nedošlo k odvysílání žádných

reklamních spotů žalobce. Dodavatel tedy deklarovaná plnění fakticky neposkytl, a žalobce proto nebyl oprávněn uplatnit nárok na odpočet DPH.

76. Žalobce uvedené zjištění sporuje a namítá, že ač k odvysílání reklamních spotů v červenci a v září 2020 skutečně nedošlo, nakonec sjednané spoty přece jen odvysílány byly v pozdějším období (od prosince 2022), což dle jeho přesvědčení zakládá nárok na odpočet DPH. Na podporu svého tvrzení žalobce předložil dohodu o náhradním plnění ze dne 2. 6. 2022. Předmětem sporu je proto otázka, zda žalobcem předloženou dohodu o náhradním plnění ze dne 2. 6. 2022 a žalobcem tvrzené náhradní plnění spočívající ve vysílání reklamních spotů v prosinci roku 2022 a v roce 2023 lze nebo nelze považovat za dodání původně sjednaného plnění.
77. Městský soud v Praze k tomu z podkladů založených v daňovém spisu ověřil, že plnění, které žalobce označuje jako náhradní plnění, zajišťoval zcela jiný subjekt, a to ROB DESIGN AGENCY, zajistil vysílání spotů odlišné než původně sjednané délky, a spoty byly vysílány až po více než dvou letech od původně sjednaného termínu. Městský soud se proto v posuzované otázce shoduje s žalovaným, že zde není přímá věcná souvislost mezi deklarovaným a později fakticky uskutečněným plněním. Pro právní závěr, že se o náhradní plnění nejednalo, pak svědčí i skutečnost, že původní dodavatel Media Publicity, uvedený na daňových dokladech, nesplnil svoji povinnost vystavit opravný daňový doklad, kterou by nesl v případě poskytnutí náhradního plnění dle ust. § 43 zákona o DPH. Obdobně žalobce nesplnil povinnost odpovídajícím způsobem provést opravu uplatněného odpočtu DPH. Lze uzavřít, že předmětné plnění z roku 2022 a 2023 tedy není totožné s plněním deklarovaným v roce 2020, a nemůže proto zpětně založit nárok na odpočet DPH z dokladů vystavených Media Publicity. Podle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH vzniká nárok na odpočet daně pouze tehdy, pokud bylo plnění skutečně poskytnuto a použito pro ekonomickou činnost plátce, což v tomto případě nebylo prokázáno.
78. Městský soud v Praze proto shledává žalobcovu námitku nedůvodnou.
79. Městský soud v Praze následně posoudil další žalobní námitku, v níž žalobce nesouhlasí, že neprokázal rozsah přijetí reklamních předmětů a pracovních oděvů od dodavatele ROB DESIGN. Dle žalobce množství zboží vyplývá z dodacích listů vystavených dodavatelem a tyto dodací listy korespondují s vystavenými daňovými doklady, jsou opatřeny razítkem a podpisem dodavatele a dodání zboží potvrzují ve svých výpovědích i svědci.
80. Městský soud v Praze nejprve obecně uvádí (jak už částečně nastínil výše), že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo tak, že správce daně je povinen dokazovat skutečnosti, které jsou uvedeny v § 92 odst. 5 daňového řádu. Ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu je to správce daně, který má povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Pokud správce daně zjistí v podkladech předložených daňovým subjektem jakoukoliv nesrovnalost, respektive okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto podkladech, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu zpět na daňový subjekt. V takovém případě je daňový subjekt povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání a za tímto účelem předložit, případně navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud tyto důkazy spolehlivě prokazují tvrzení daňového subjektu, přechází důkazní břemeno zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

81. Ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH je daňový subjekt povinen pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH předložit daňový doklad. Formálně bezvadný daňový doklad však nezakládá nárok na odpočet, neboť tento nárok se odvíjí od existence zdanitelného plnění uvedeného v daňovém dokladu. V případě pochybností je daňový subjekt povinen prokázat soulad mezi formálním stavem uvedeným na daňovém dokladu a stavem faktickým, a to bez rozumných pochybností (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, č.j. 5 Afs 65/2013-79).
82. S přihlédnutím k uvedenému soud ke vznesené žalobní námitce na základě obsahu daňového spisu konstatuje, že z výpovědi jednatele dodavatele Ing. R. F. plyne, že akce, na nichž měly být předmětné reklamní předměty rozdávány, se uskutečnily v únoru 2020 (kromě jediné akce uskutečněné v září 2020), přičemž reklamní předměty byly dle obsahu daňových dokladů pořízeny ve dnech 22. 5. 2020, 25. 6. 2020, 17. 6. 2020 a 8. 7. 2020. Plnění uvedená na těchto dokladech byla hrazena nestandardním způsobem kombinací plateb v hotovosti (nepřesahujících zákonný limit) a platby na bankovní účet. Pokud jde o předmětné pracovní oděvy, k nim byly předloženy dodací listy, nebyly však předloženy majetkové evidence či karty. Žalovanému tak důvodně vznikly pochybnosti, zda plnění byla fakticky žalobcem přijata od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu. Pochybnosti vznikly i na základě skutečností zjištěných žalovaným o samotném dodavateli, jakož i o možném subdodavateli ELIT SECURITY (k tomu soud odkazuje na odůvodnění rozsudku, kde jsou popsány okolnosti jako virtuální sídla společností, absence zaměstnanců, zázemí a vybavení, absence webových stránek s inzercí atd.).
83. Městský soud v Praze je toho názoru, že pochybnosti žalovaného byly v posuzovaném případě opřeny o racionální úvahu, že předložené doklady nejsou bez dalšího prokazování způsobilé prokázat, že k uskutečnění zdanitelných plnění fakticky došlo v deklarovaném rozsahu. Podezření (pochybnosti) bylo žalovaným formulováno v daňovém řízení dostatečně konkrétně. Městský soud konstatuje, že žalovaný se neomezil na pouhé prohlášení, že má o podaných tvrzeních pochybnosti, nýbrž řádně, podrobně a vyčerpávajícím způsobem odůvodnil, na čem jsou jeho pochybnosti založeny. Opřel je o důkazy, z nichž vyšlo najevo, že faktická situace byla s vysokou pravděpodobností jiná než deklarovaná. Jedná se tedy o důvody objektivně existující. Proto městský soud považuje pochybnosti žalovaného za odůvodněné. Za této situace správce daně unesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, což mělo za následek, že daňové břemeno přešlo zpět na žalobce. Žalobce tak měl podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat, že mu dodavatel deklarované plnění skutečně dodal a v jakém rozsahu. To se však žalobci nepodařilo, jelikož předložil a navrhl pouze takové důkazní prostředky, z nichž rozsah deklarovaného plnění nevyplýnul. K důkazům ohledně reklamních předmětů i ohledně pracovních oděvů žalovaný v této fázi řízení provedl výslech žalobcova zaměstnance, výslech bývalého žalobcova zaměstnance, fotografie reklamních předmětů či dodací listy. Z nich však nebylo prokázáno, že předmětné plnění bylo pořízeno v deklarovaném rozsahu. Uvedení svědci toto nepotvrdili a v jejich výpovědích byly shledány nedostatky, dodací listy (pro reklamní předměty) nebyly opatřeny podpisem, fotografie reklamních předmětů nejsou způsobilé bez dalšího prokázat okolnosti přijetí plnění žalobcem. Ohledně pracovních oděvů vůbec nebylo vyjasněno, v jakém rozsahu a komu byly vydávány, a nebylo prokázáno a ni jejich faktické využití, když počet deklarovaných kusů (300) značně převyšuje počet zaměstnanců (81) a z nich dle svědeckých výpovědí nosilo oděvy minimum osob. Městský soud proto shodně s žalovaným dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno stran oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

84. K dílčí žalobní námitce, v níž vysvětluje, z jakého důvodu absentovala skladová evidence předmětného plnění, soud uvádí, že jeho námitka není pro posouzení důvodnosti nároku na odpočet DPH relevantní. Bylo na žalobci, aby zajistil průkaznou auditní stopu o rozsahu konkrétního plnění. V projednávané věci zjištěné okolnosti nebyly způsobilé odstranit důvodné pochybnosti žalovaného o provedení konkrétních zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu v konkrétním kontrolovaném období. Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že jakkoliv je na žalobci, za jakých podmínek svůj majetek eviduje, pokud následně zamýšlí nárokovat odpočet DPH vztahující se k jednotlivým zdanitelným plněním, je na něm, aby v případě důvodných pochybností prokázal, že došlo k jejich skutečné realizaci. To se v posuzovaném případě nestalo. Jak správně uvedl žalovaný, pouhé účetní zaúčtování do spotřeby a obecné tvrzení o předání třetí osobě bez jakékoli evidence či konkrétního časového vymezení nepostačuje k unesení důkazního břemene dle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu.

85. Vzhledem ke všemu uvedenému soud neshledal žalobní námitku důvodnou. Žalobce své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu neunesl a neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH podle ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť neprokázal, že prověřované zdanitelné plnění bylo uskutečněno v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech.

Neprokázání naplnění podmínek osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU

86. Předmětem sporu je neprokázání naplnění podmínek osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU v případě žalobcem vykázaného dodání vozidla do Rakouska odběrateli TIROL COMPANY za zdaňovací období říjen 2020, dle § 64 odst. 1 zákona o DPH, a oprávněnost správce daně posoudit toto dodání jako tuzemské s povinností odvést DPH.

87. Podle ust. 64 odst. 1 zákona o DPH dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě předmětem daně, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud a) tato osoba sdělila plátcovi své daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty, b) je zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátcem nebo pořizovatelem a c) plátce uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.

88. Uvedená právní úprava přitom vychází z čl. 138 Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému DPH (dále jen „Směrnice“).

89. Podle ust. § 13 odst. 1 zákona o DPH se dodáním zboží rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastníkem.

90. V posuzované věci žalobce v daňovém přiznání za zdaňovací období říjen 2020 deklaroval dodání vozidla Mercedes Maybach do jiného členského státu EU, konkrétně do Rakouska odběrateli TIROL COMPANY, nicméně žalovanému v průběhu daňového řízení vznikly pochybnosti o přepravě uvedeného vozidla do Rakouska a dodání uvedenému odběrateli, tj. o splnění podmínek pro osvobození od daně daných ust. § 64 zákona o DPH. Po návazném důkazním řízení žalovaný shledal, že prvotní pochybnosti žalovaného nebyly odstraněny, naopak se prohloubily, a vyhodnotil, že v řízení nebylo prokázáno dodání vozidla do Rakouska odběrateli TIROL COMPANY. Žalovaný tedy plnění posoudil jako tuzemské, s

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

povinností přiznat daň v souladu s ust. § 20a odst. 1 zákona o DPH. Žalobce následně uvedl, že na základě správcem daně provedených důkazů zjistil, že ohledně dodání vozidla do Rakouska byl uveden v omyl, ve skutečnosti je stále vlastníkem uvedeného vozidla, které nebylo převedeno na TIROL COMPANY, když k uzavření kupní smlouvy nedošlo a nedošlo zároveň ani k uzavření jiné smlouvy, kterou by bylo vozidlo převedeno na jakýkoli jiný subjekt. K převedení na jiný, a to český subjekt LOGIC sice došlo, ale dle žalobce bez jeho vědomí a souhlasu, neboť žalobce vystavil plnou moc jen k odhlášení vozidla, nikoli k registraci na jiný subjekt. Dle žalobce tak k prodeji vozidla vůbec nedošlo, žalobce je dále jeho vlastníkem a není tedy možné vůči němu uplatňovat DPH na výstupu.

91. Městský soud v Praze přihlédl ke skutkovým okolnostem případu, zejména k následujícím skutečnostem. Žalobce předmětné vozidlo koupil v září roku 2020 za cenu převyšující 3 miliony Kč, v říjnu roku 2020 jej prodal se ztrátou cca 1 milionu Kč. Od října 2020 tak žalobce neměl předmětné vozidlo v dispozici, kdy v úmyslu ho prodat uzavřel písemnou kupní smlouvu na prodej do Rakouska, vystavil doklad na plnění, transakci tvrdil v souhrnném hlášení a v daňovém přiznání za zdaňovací období říjen 2020 (tvrdil uskutečnění plnění a uplatnil nárok na osvobození od daně s nárokem na odpočet daně). Sám tedy tvrdil a dokládal, že plnění uskutečnil, a vozidlo neměl v dispozici. Následně se o vozidlo nijak nezajímal, a to přesto, že kupní cena ve výši přesahující 2 miliony Kč mu nebyla uhrazena. Dle zjištění žalovaného předmětné vozidlo v prosinci roku 2020 prodala společnost Media Publicity společnosti LOGIC. Dle údajů v registru vozidel se společnost LOGIC stala vlastníkem a provozovatelem vozidla v březnu roku 2021. Teprve v roce 2023, na základě skutečností zjištěných správcem daně sdělených žalobci ve výsledku kontrolního zjištění, žalobce nově tvrdil, že byl uveden v omyl a je stále vlastníkem vozidla. Z uvedeného soud shodně s žalovaným dovodil, že žalobce po datu deklarovaného prodeje v říjnu 2020 přestal s vozidlem nakládat jako vlastník. Žalovaný učinil správnou úvahu, že předmětné plnění (převod vozidla) uskutečněno bylo, avšak že je na něj třeba pohlížet jako na tuzemské dodání vozidla zatížené daní na výstupu. V podrobnostech soud dokazuje na body 222 a násl. napadeného rozhodnutí, kde žalovaný do detailu objasnil, jaké skutečnosti k předmětnému nároku zjistil, a řádně vysvětlil svoji úvahu o účelovosti žalobcovy námitky (která byla vznesena již v odvolání, přičemž žalobní námitka ve srovnání s námitkou odvolací nepřináší žádnou novou argumentaci). Soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného, který v bodu 234 napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobce „(...) *teprve poté, když bylo správcem daně v daňové kontrole zjištěno, že podmínky osvobození s nárokem na odpočet daně nejsou splněny, změnil své tvrzení tak, že byl uveden v omyl a k dodání nedošlo, je stále vlastníkem vozidla a to aniž by současné vlastnictví k vozidlu jakkoliv doložil. Dle odvolacího orgánu nelze umožnit, aby daňové subjekty své nároky uplatňovaly podle toho, jak se bude řízení vyvíjet, a k jakému závěru správce daně dospěje.*“
92. Městský soud v Praze zdůrazňuje, že důkazní břemeno k tvrzení, že žalobce je stále vlastníkem předmětného vozidla, nese právě žalobce. Ten své tvrzení neprokázal, když ke svému tvrzení, že byl uveden v omyl a že v probíhajícím trestním řízení vystupuje jako poškozený, neoznačil v daňovém řízení žádné důkazy; i v podané žalobě uvedl, že předpokládal, že si správce daně danou skutečnost případně ověří sám. Z důkazů shromážděných žalovaným přitom naopak vyplynulo, že vlastníkem a provozovatelem vozidla je jiný subjekt. Soud pro doplnění odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, čj. 9 Afs 137/2016-176, kde soud poukazuje na klíčový princip ust. § 13 zákona o DPH: podle něj „*Dodáním zboží se pro účely DPH rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník (§ 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Převod*

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

práva nakládat s věcí jako vlastník nelze zcela ztotožnit s převodem vlastnického práva podle příslušných vnitrostátních předpisů, nicméně ve většině případů k dodání zboží dochází převodem vlastnického práva.“ V posuzované věci soud nade vši pochybnost shledal, že žalobce se práva nakládat s předmětným vozidlem jako vlastník zbavil, avšak nikoli dodáním vozidla do jiného členského státu EU. Žalovaný proto zcela správně uzavřel, že žalobce v případě deklarovaného dodání vozidla do jiného členského státu EU neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od daně s nárokem na odpočet daně dle ust. § 64 odst. 1 zákona o DPH a na dodání zboží měla být uplatněna DPH v souladu s pravidly pro dodání zboží s místem plnění v tuzemsku podle ustanovení § 20a odst. 1 zákona o DPH, a § 21 odst. 1 zákona o DPH a § 13 odst. 1 zákona o DPH.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

93. Městský soud v Praze tedy neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo nezákonné; námitky žalobce tak nejsou důvodné. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze žalobu zamítl jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.
94. O nákladech řízení rozhodl soud podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 27. listopadu 2025

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu