ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra, soudce Milana Podhrázkého a soudkyně Jiřiny Chmelové v právní věci žalobce: **Reklamní agentura ESO s. r. o.**, (dříve MARF s.r.o.), se sídlem Tilschové 851/6, Ostrava, zastoupený Mgr. Matoušem Pyšným, advokátem se sídlem Občanská 1115/16, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 7. 8. 2025, č. j. 25 Af 8/2024-89,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 7. 12. 2023, č. j. 40725/23/5300-22441-712084 (dále též „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále též „správce daně“), všechny ze dne 7. 2. 2020:

- č. j. 421321/20/3203-50524-809835, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2016 ve výši 420 000 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 84 000 Kč,

- č. j. 421384/20/3203-50524-809835, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2016 ve výši 1 049 727 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 209 945 Kč,
- č. j. 421428/20/3203-50524-809835, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období prosinec 2016 ve výši 1 050 000 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 210 000 Kč, (dále též „dodatečné platební výměry“).

[2] Správce daně odepřel žalobcem uplatněné odpočty daně, neboť dle jeho závěru nebyly 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 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 Krajského soudu v Ostravě ze dne 8. 12. 2022, č. j. 25 Af 11/2021-46, a to s ohledem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2022, č. j. 9 Afs 18/2020-38, ve věci *Kemwater ProChemie*. Následně vydal žalovaný nyní 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. 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.

II.

[3] Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Ostravě (dále též „krajský soud“), který ji v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

[4] Krajský soud nejprve shrnul judikaturu Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu týkající se odepření nároku na odpočet daně z důvodu účasti na daňovém podvodu. 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. K otázce existence okolností svědčících o podvodu na DPH uvedl, že nebylo zjištěno, že by P. V. odvedl v souvislosti s plněním ve prospěch žalobce daňovou povinnost, nadto v předmětných zdaňovacích obdobích uplatňoval nárok na odpočet daně z fiktivních daňových dokladů. Společnost Fun Creation byla vložena do fakturačního řetězce účelově a stala se nekontaktní. Jednatelka společnosti uvedla, že je bílým koněm. Společnost sídlila na virtuální adrese, neměla žádné zaměstnance, neměla nahlášenu žádnou provozovnu a neměla žádnou historii podnikání v oboru realizace automobilových závodů a s tím souvisejících reklamních služeb.

[5] Krajský soud nepřisvědčil žalobci, že by žalovaný nesplnil judikaturou definované povinnosti při prokazování podvodu. 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. Daňový

únik se nemusí přímo týkat pořizovaného plnění. S ohledem na skutečnosti a důkazy nashromážděné žalovaným, odsuzující trestní rozsudek a nekonkrétní argumentaci žalobce shledal krajský soud okruh námitek směřující vůči narušení daňové neutrality a existenci podvodného řetězce nedůvodným.

[6] K zapojení žalobce do podvodného řetězce, resp. k jeho vědomosti o podvodu a přijetí přiměřených opatření, uvedl, že byť je každá jednotlivá okolnost samostatně nezpůsobilá doložit jeho vědomou účast na daňovém podvodu, je třeba okolnosti hodnotit v jejich celkovém souhrnu. Ztotožnil se s žalovaným, který žalobci vytkl, že spoléhal na dlouhodobou známost s P. V., který měl údajně uzavřít spolupráci se společností Fun Creation z důvodu zásadní časové vytíženosti v souvislosti s přípravou závodního automobilu a celého závodního teamu na prestižní závod 24 HANKOOK Epilog 2016. Přestože veškeré činnosti měla v období říjen až prosinec 2016 realizovat společnost Fun Creation, platil žalobce úhrady za poskytnuté plnění téměř každodenně v hotovosti P. V., který měl disponovat plnou mocí. Nadto byla cena za umístění reklamy pro žalobce nestandardně vysoká. Jednotlivé střípky mozaiky vyhodnotil ve svém souhrnu jako podezřelé a jednání žalobce považoval za neobezřetné. Proto měl krajský soud za to, že žalobce nepřijal přiměřená opatření, která by vůči němu mohla být rozumně požadována, neboť přistoupil na změnu obchodního vztahu (dodavatele), aniž by jej zajímalo faktické fungování společnosti Fun Creation. Způsob, jakým obchodoval žalobce, nepovažoval za standardní. Zdůraznil, že žalobci není vytýkáno, že o podvodném jednání P. V. věděl, nýbrž že o něm vědět mohl a měl.

[7] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce, že správce daně žalobce v souvislosti se společností Fun Creation nikdy nevyzval ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v kontrolních hlášeních. Žalovaný se s touto námitkou v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal a žalobce netvrdil, jaký vliv by tato okolnost mohla mít na závěr o účasti žalobce na podvodu na DPH. Stejně tak neshledal důvodnou ani námitku, že žalovaný nerozlišoval mezi plnou mocí a smlouvou o zastupování, neboť nemá vliv na výsledek řízení. Nebylo třeba provádět doplňující výslech Ing. Š., jelikož by byl nadbytečný. Stejně tak se ztotožnil se závěrem žalovaného o nevěrohodnosti výpovědi P. V.

III.

[8] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů dle § 103 s. ř. s. Namítal, že krajský soud zatížil řízení vadou, která měla vliv na zákonnost, neboť odmítl přihlédnout k doplnění žaloby a důkazním návrhům doručeným dne 9. 9. 2025. Krajský soud tvrdil, že podání bylo učiněno po vydání rozhodnutí. Stěžovatel byl přesvědčen, že je tento závěr v rozporu s obsahem soudního spisu. V rozsudku je uvedeno datum 7. 8. 2025, z kvalifikovaného elektronického podpisu však jednoznačně vyplývá, že byl podepsán a vypraven až dne 7. 10. 2025, tedy až po obdržení doplnění žaloby. Při rozhodování bez jednání nedochází k vyhlášení rozsudku. V takovém případě nastanou účinky vydání rozsudku a vázanost soudu tímto rozhodnutím až jeho vypravením. Doplnění žaloby považoval za včasné a krajský soud měl povinnost se jím zabývat a argumentaci vypořádat. Svým postupem odepřel stěžovateli právo na spravedlivý proces a právo vyjádřit se k důkazům.

[9] Stěžovatel byl přesvědčen, že závěr o tom, že cena za reklamní plnění byla „nedůvodně přemrštěná“, a že transakce postrádala ekonomickou logiku, je v přímém rozporu s obsahem spisu a navrženými důkazy, které krajský soud nezákonně opomenul. Krajský soud přebral argumentaci žalovaného o neobvyklosti ceny z důvodu nepoměru účtování mezi stranami, a dospěl k závěru, že jediným účelem transakce byl daňový podvod. Tento tvrzený nepoměr chtěl stěžovatel vysvětlit ve svém podání doručeném dne 9. 9. 2025, v němž předložil důkaz „Příloha 1 – Souhrnná tabulka toků a marže 2016/Q4“, avšak krajský soud k němu nepřihlédl. Krajský soud se dopustil zásadní chyby v úvaze, když chybně srovnával výrobní náklady technického nosiče reklamy (tisk, polep), které stěžovatel fakturoval P. V. (cca 2 mil. Kč), s tržní hodnotou mediálního prostoru a sponzorských práv (prestiž, VIP vstupy, mediální zásah generálního partnera), kterou P. V./Fun Creation fakturovali stěžovateli (14,5 mil. Kč). Pokud stěžovatel nakoupil službu za 12 milionů a prodal ji za 19 milionů, jedná se o ekonomicky racionální chování zaměřené na dosažení zisku. Tato skutečnost vylučuje tvrzenou ekonomickou neopodstatněnost. Odmítnutí nároku na odpočet na vstupu v situaci, kdy stěžovatel prokazatelně jednal za účelem zisku a nebyl koncovým spotřebitelem, vede k porušení principu neutrality DPH. Dodal, že napadený rozsudek považuje za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť zcela ignoruje obranu stěžovatele podloženou důkazy o ziskovosti transakce.

[10] Stěžovatel rovněž namítal nesprávné posouzení standardu obezřetnosti a porušení zásady retroaktivity a ochrany legitimního očekávání. Krajský soud nesprávně dovodil vědomost stěžovatele o podvodu v roce 2016 ze skutečnosti, že byl dodavatel P. V. rozsudkem z roku 2020 pravomocně odsouzen za daňovou trestnou činnost. Test vědomosti však musí být prováděn výhradně na základě informací, které měl nebo mohl mít daňový subjekt k dispozici v době uskutečnění zdanitelného plnění. V rozhodné době byl P. V. dlouholetým obchodním partnerem stěžovatele s bezvadnou historií. Stěžovatel neměl žádný důvod předvídat, že tato důvěryhodná osoba bude do budoucna odsouzena za krácení daně. Požadavek soudu, aby stěžovatel pojal podezření vůči svému dlouholetému partnerovi jen na základě změny fakturačního subjektu (na Fun Creation), na něj klade nepřiměřené nároky. Úhrady v hotovosti byly v daném obchodním segmentu a v konkrétním vztahu zavedenou dlouhodobou praxí, a proto je nelze považovat za nestandardní. Ani správce daně tyto úhrady nepovažoval za rizikové, když v roce 2013 provedl daňovou kontrolu a prověřoval i transakce s P. V. To, že se stěžovatel držel postupu, který dříve prošel kontrolou, nemůže být interpretována jako neobezřetnost. Snaha vyhovět zákonu o omezení plateb v hotovosti nemůže být automaticky považována za důkaz úmyslu krátit DPH. Hotovostní platba, je-li řádně zaúčtována, je řádným způsobem úhrady závazku. Napadený rozsudek klade na stěžovatele nároky, které zpětně kriminalizují v té době běžnou obchodní praxi, a ignoruje dobrou víru založenou na předchozím postupu správce daně.

[11] S ohledem na shora uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a vyjádřil se k jednotlivým námitkám, které považoval za nedůvodné. K tvrzenému

nezákonnému opomenutí podání stěžovatele uvedl, že napadený rozsudek byl vyhlášen dne 7. 8. 2025, dne 7. 10. 2025 následně bylo stěžovateli doručeno písemné vyhotovení rozsudku. Krajský soud tedy postupoval v souladu se zákonem, pokud nepřihlédl k podání stěžovatele ze dne 9. 9. 2025. K ignorování podstaty ekonomické transakce poté uvedl, že snaha každého podnikatele je generovat maximální zisk, což je podepřeno snahou o získání co nejvýhodnějších podmínek. Pokud jde o vědomost stěžovatele o daňovém podvodu, způsob obchodování a úhrad byl ve svém souhrnu podezřelý a stěžovatel měl být obezřetný. Měl za to, že napadený rozsudek je přezkoumatelný, zákonný a správný stejně jako napadené rozhodnutí. Z uvedeného důvodu navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

V.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud se předně zabýval námitkou vady řízení, která měla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí. Stěžovatel byl přesvědčen, že krajský soud ignoroval jeho podání doručené soudu 9. 9. 2025, přičemž napadený rozsudek vydal (vypravil) až 7. 10. 2025. Až poté měl být krajský soud svým rozhodnutím vázán dle § 49 s. ř. s. Námitce Nejvyšší správní soud nemohl přisvědčit. Nelze se ztotožnit s názorem stran vázanosti soudu rozsudkem až jeho vypravením v případě, kdy je ve věci rozhodováno bez jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s.

[16] Podle § 49 odst. 10 s. ř. s. ve znění účinném do 31. 12. 2025 platí, že *rozsudek musí být vyhlášen jménem republiky a veřejně. Jakmile soud vyhlásí rozsudek, je jím vázán.* Dle odst. 12 platí, že *jsou-li při vyhlašování rozsudku přítomny pouze soudní osoby, rozsudek soud vyhlásí vyvěšením zkráceného písemného vyhotovení bez odůvodnění na úřední desce soudu po dobu čtrnácti dnů; den vyhlášení se na písemném vyhotovení poznamená.*

[17] Dle § 54 odst. 2 s. ř. s. platí, že roz*sudek musí být písemně vyhotoven, musí obsahovat označení soudu, jména všech soudců, kteří ve věci rozhodli, označení účastníků, jejich zástupců, projednávané věci, výrok, odůvodnění, poučení o opravném prostředku a den a místo vyhlášení.* Dále dle odst. 3 s. ř. s. platí, že *soud vyhotoví rozsudek nejpozději do jednoho měsíce od vyhlášení a učiní potřebná opatření k doručení stejnopisu rozsudku účastníkům do vlastních rukou a k doručení osobám na řízení zúčastněným. Tuto lhůtu může předseda soudu ze závažných důvodů prodloužit, nejvýše však o dva měsíce.*

[18] V projednávané věci bylo rozhodnuto bez jednání a rozsudek byl proto vyhlášen vyvěšením zkráceného písemného vyhotovení na úřední desce soudu dne 7. 8. 2025 (viz č. l. 82 soudního spisu) a od tohoto okamžiku jím byl krajský soud vázán. Datum vyhlášení napadeného rozhodnutí přitom bylo právě dne 7. 8. 2025, jak je uvedeno na rozsudku a protokol o hlasování je založen na č. l. 81. Stěžovatel na něj nesprávně nahlíží jako na vyhotovení konceptu, který nemá žádné právní účinky. Předseda senátu následně dne 4. 9. 2025 požádal o prodloužení lhůty k vyhotovení a vypravení rozsudku v souladu s § 54

odst. 3 s. ř. s., a to do dne 7. 10. 2025 (viz č. l. 88 spisu). Dne 7. 10. 2025 pak bylo stěžovateli doručeno písemné vyhotovení napadeného rozsudku. Krajský soud tedy postupoval v souladu se zákonem, pokud nepřihlédl k podání stěžovatele ze dne 9. 9. 2025, které krajskému soudu doručil až po vyvěšení rozsudku na úřední desce soudu. Krajský soud byl vyhlášeným rozhodnutím vázán již ode dne 7. 8. 2025.

[19] K totožnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52, v němž uvedl, že „*Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že okamžikem, od něhož je soud vázán rozsudkem, je okamžik vyhlášení. Soud je tedy vázán zněním rozsudku, které bylo zákonem předvídaným způsobem vyhlášeno (srov. rozsudek ze dne 6. 1. 2005, čj. 6 As 36/2003-115, č. 530/2005 Sb. NSS). Soud nemůže reagovat na takovou argumentaci, která nebyla v řízení řádně uplatněna. Právě takovou je stěžovatelčina námitka týkající se hodnocení důkazů a celého projektu. Pokud byla vznesena až po vyhlášení rozsudku, soud se k ní vyjadřovat nemohl.*“. Z citovaného rozsudku se podává, že pokud argumentace a důkazy, na které se odkazuje stěžovatel, byly předestřeny až po vyhlášení rozsudku, krajský soud se k nim nemohl vyjadřovat, jak sám v bodě 8 odůvodnění uvedl.

[20] Nejvyšší správní soud se zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem dalšího hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009-71).

[21] Nepřezkoumatelnost podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. spočívá v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů napadeného rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Nepřezkoumatelnost je vadou, k níž by byl případně Nejvyšší správní soud povinen přihlédnout i bez námitky (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li být rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech a proč považuje námitky účastníků řízení za liché, mylné nebo vyvrácené (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 7 Afs 69/2015-45, či ze dne 7. 10. 2021, č. j. 7 As 146/2021-26). Nepřezkoumatelné je tedy takové rozhodnutí, které nelze přezkoumat pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno. Nepřezkoumatelnost je třeba vykládat v souladu s jejím skutečným smyslem, neboť jde o jednu z nejzávažnějších vad řízení, kterou lze konstatovat pouze v případě, že pro výše uvedené důvody skutečně nelze seznat, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku posuzovaného rozhodnutí, respektive proč považoval vznesené námitky za nedůvodné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 4. 3. 2022, č. j. 5 As 158/2021-36, bod 18, a tam citovanou judikaturu). Napadený rozsudek výše uvedená kritéria přezkoumatelnosti splňuje. Je z něj patrné, proč krajský soud neshledal žalobní body důvodnými.

[22] Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost v tom, že krajský soud ignoroval jeho obranu spočívající v podání ze dne 9. 9. 2025. Namísto toho postavil své závěry o přemrštěné ceně pouze na podkladě výrobních nákladů, nikoliv tržní ceně. Jak již bylo shora uvedeno, krajský soud nemohl k podání ze dne 9. 9. 2025 přihlédnout. Přesto se s otázkou nepřiměřených cen vypořádal. Vycházel ze závěrů žalovaného, správního spisu a srovnání

cen, přičemž se se závěrem žalovaného ztotožnil. Napadený rozsudek je řádně odůvodněn a je plně srozumitelný. Z rozsudku je patrné, z jakého skutkového stavu krajský soud vyšel, jak zohlednil podstatné skutkové okolnosti a jak na skutkový stav aplikoval rozhodnou právní úpravu a judikaturu Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud si je vědom toho, že v rámci soudního přezkumu vznikají situace, kdy se soud ztotožní s argumentací jedné ze stran sporu případně odkáže na skutkově obdobnou, potažmo totožnou situaci. V takovém případě jistě není jeho úkolem v odůvodnění svého rozhodnutí uměle konstruovat jinou formu pro sdělení téhož (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2015, č. j. 2 Afs 186/2014-58). Nadto pokud žalobní argumentace z většiny opakovala argumenty uvedené již v odvolání.

[23] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatele, že krajský soud zcela ignoroval ekonomickou podstatu celé transakce a omezil se pouze na nepřiměřenost účtované ceny. Přestože stěžovatel v žalobě námitku ekonomické podstaty transakce neuvedl, a proto je nutné na ni nahlížet jako na nepřípustnou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., v řízení byla reflektována otázka přemrštěné ceny v podobě jednoho ze střípků mozaiky zapadajícího do celkového jednání. Nejvyšší správní soud proto tuto kasační námitku vypořádá v míře odpovídající jejímu rozsahu uplatněnému v řízení před krajským soudem. Krajský soud se v rozsudku vyjadřoval k tomu, že ve smlouvě o reklamě uzavřené s dodavatelem P. V. dne 5. 1. 2016 na dobu určitou do 31. 12. 2016 byla sjednána odměna ve výši 25 000 000,- Kč + DPH, která byla P. V. rovněž vyfakturována. Uzavřením smlouvy o reklamě se společností Fun Creation dne 1. 10. 2016 pak došlo k faktickému navýšení původně sjednané paušální částky. Krajský soud se vyjadřoval právě k onomu navýšení sjednané částky o téměř 50 %, neporovnával výrobní náklady s tržní hodnotou mediálního prostoru. Přezkoumal postup žalovaného, který provedl srovnání s jinými subjekty dotazem na srovnatelný subjekt, společnost, která rovněž poskytovala reklamní plochy na závodě. Ze srovnání vyplynulo, že cena za umístění loga se běžně pohybuje v rozmezí desítek tisíc, výjimečně okolo 100 000 Kč, avšak v případě stěžovatele činila 500 000 Kč. To vyhodnotil jako nestandardní a Nejvyšší správní soud takovému hodnocení přisvědčuje. K danému srovnání se stěžovatel v kasační stížnosti nevyjadřuje ani jej nerozporuje, pouze poukazuje na to, že krajský soud hodnotil přiměřenost sjednané ceny. Žalovaný pak v bodě 106 žalobou napadeného rozhodnutí pečlivě vysvětlil, z jakého důvodu nepovažoval za obhajitelné, proč by cena umístění jednoho loga na závodní vozidlo v případě závodu dosahovala hodnoty několika set tisíc Kč. Stěžovatel podnikatelem, jeho cílem je generovat maximální zisk. Už z toho důvodu je nestandardní, že přistoupí na násobně vyšší cenu za poskytnutí reklamy, než je v obdobných případech obvyklé.

[24] Pokud jde o tvrzení o nesprávném posouzení vědomosti stěžovatele o podvodu na DPH, Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že daňové orgány ani krajský soud jeho vědomost o podvodu jako takovou nehodnotily. Zabývaly se pouze tím, zda byl spáchán podvod na DPH a zda okolnosti nasvědčují tomu, že o tom stěžovatel vědět mohl a měl. Krajský soud byl vázán trestním rozsudkem, kterým byl P. V. odsouzen za daňové zločiny. Není pravdivé tvrzení, že by na stěžovatele byly kladeny nepřiměřené nároky ohledně obezřetnosti. Jde o běžný postup řádného hospodáře. Je obvyklé, že jednotlivé okolnosti nemusí být samostatně způsobilé doložit vědomou účast stěžovatele na daňovém podvodu, neboť se mnohdy jedná o zavedenou obchodní praxi, která je mezi obdobnými subjekty v běžném obchodním styku standardní. Tyto okolnosti je však nutno hodnotit rovněž v jejich

celkovém souhrnu. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 69/2019-58, vyplývá, že: *„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 namístě 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 namístě v případě obchodování s komoditami, které jsou ve vztahu k daňovým podvodům*." Stěžovateli nebylo ze strany žalovaného a následně také krajského soudu vytýkáno pouze to, že by si nepočínal dostatečně obezřetně z důvodu pouhé změny fakturačního subjektu, nýbrž to, že k této změně fakturačního subjektu reálně nedošlo. Stěžovatel nadále spolupracoval s dodavatelem P. V. a denně mu předával hotovostní platby, byť pan V. tvrdil, že je zaneprázdněný. Nastíněná situace měla ve stěžovateli vzbudit pozornost, jelikož tvrzení P. V. neodpovídala jeho jednání.

[25] Z judikatury Nejvyššího správního soudu se též podává, že *„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).*" (rozsudek ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59). Na nutnosti obezřetnosti nic nemění, že P. V. byl dlouhodobým dodavatelem stěžovatele a ten doposud nezaznamenal žádné problémy. Přestože vybudovaná důvěra může mít opodstatnění, nelze na ni bezmezně spoléhat. Předchozí spoluprací se Nejvyšší správní soud rovněž zabýval, a to v rozsudku ze dne 31. 8. 2023, č. j. 10 Afs 19/2023-64, v němž konstatoval*: „NSS rozumí stěžovatelce, 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 vyvinit 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).*" Pokud tedy stěžovatel spoléhal na dlouhodobou spolupráci, 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 to, kým je skutečně jednatelka. Předchozí dobré zkušenosti s určitým subjektem nemohou ospravedlnit rezignaci na rozumné úsilí předejít účasti na podvodu na DPH.

[26] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce směřující do provádění hotovostních plateb. Stěžovatel má pravdu v tom, že platby v hotovosti samy o sobě nepochybně nemusí být indikátorem vědomosti o existenci daňového podvodu. Avšak v jeho případě, kdy byly tyto platby v hotovosti spojeny s dalšími objektivními okolnostmi, jsou oprávněně vnímány jako indikátor, že stěžovatel o podvodu na dani vědět měl a mohl. Tyto platby byly účelově rozděleny do mnoha plateb s cílem vyhnout se omezení plateb v hotovosti, což sám stěžovatel připouští. Takovou okolnost lze vnímat jako nestandardní, jak ostatně také připustil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 2. 2018, č. j. 1 Afs 317/2017-42: „*Pochybnosti dále vycházely z (5) plateb v hotovosti, o jejichž uskutečnění lze reálně pochybovat. Nadto se jednalo o jednotlivé platby ve výši 300.000 Kč, což ukazuje na snahu obcházet zákon* č. *254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti.*“. V případě stěžovatele se navíc jedná o hotovostní platby až do výše 14,5 milionů Kč během tří měsíců. Je současně obecně známo, že u hotovostních plateb nelze zaručit věrohodnost toho, že skutečně došlo k předání peněz, zvláště pokud by se zúčastněné strany případně dohodly, že skutečně předaná částka bude oproti sepsaným příjmovým dokladům odlišná a u předání nebyla žádná nezávislá třetí osoba. Pro účely posouzení, zda hotovostní úhrady představují jednu z dílčích okolností svědčících o vědomosti stěžovatele o podvodu, postačí, že k tomu dojít mohlo. Nelze proto přisvědčit ani tvrzení stěžovatele, že na něj jsou kladeny zpětně nároky ve vztahu k P. V. Jak již bylo uvedeno, veškeré okolnosti situace měly v době uskutečnění plnění ve stěžovateli vzbudit podezření a stěžovatel měl být v této situaci obezřetný. Nebylo mu vytýkáno, že v době uskutečnění plnění měl vědět, že dodavatel P. V. bude v budoucnu trestně odsouzen, jak stěžovatel tvrdí v kasační stížnosti.

[27] Pokud jde o dobrou víru spjatou s dřívější daňovou kontrolou provedenou u stěžovatele, Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatelem zmiňovaná daňová kontrola se týkala daně z příjmů, a nikoliv daně z přidané hodnoty. Nemohla již proto založit dobrou víru pro obdobný postup týkající se jiné daně.

[28] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.)

[29] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. května 2026

David Hipšr
předseda senátu