



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **DUX-PC s.r.o.**, IČO: 274 31 762, se sídlem Budějovická 64/5, Praha 4 - Michle, zast. Mgr. Zbyškem Jarošem, advokátem, se sídlem Pobočná 1395/1, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2025, č. j. 19393/25/5300-22444-713037, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 11. 2025, č. j. 17 Af 16/2025-64,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí (dodatečné platební výměry) Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 9. 11. 2023, č. j. 8573560/23/2004-52526-108428, kterým byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období měsíc květen roku 2020 ve výši 252.000 Kč a stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 50.400 Kč, a č. j. 8573605/23/2004-52526-108428, kterým byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období měsíc červen roku 2020 ve výši 252.000 Kč a stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 50.400 Kč.

[2] Městský soud v Praze žalobu žalobce proti tomuto rozhodnutí zamítl v záhlaví uvedeným rozsudkem. Konstatoval, že z rozhodnutí žalovaného a spisového materiálu vyplývá, že správcem daně zpochybněná plnění byla součástí nestandardního obchodního řetězce s násobným navýšením ceny reklamy bez identifikovatelné přidané hodnoty na

úrovni zprostředkovatele, a to při využití entity s formálními rysy „skořápkové“ společnosti. Žalobce neprokázal, jakou konkrétní hodnotu mělo zapojení společnosti ROB DESIGN s. r. o. (dále též „ROB DESIGN“). Žalobci mělo být zřejmé, že existují podezřelé okolnosti spjaté s touto společností, pramenící z předchozí spolupráce s Ing. Robertem Fucikem a J. V., absence písemných smluv, plateb v hotovosti, nekonkrétnosti specifikace předmětu plnění, absence kontroly plnění, ceny plnění a umístění reklamy. Nižší míra obezřetnosti žalobce způsobená vysokou důvěrou k osobě Ing. Fucika, tehdejšího jednatele společnosti ROB DESIGN, postrádala ekonomickou racionalitu, neboť na obchodní podíl Ing. Fucika byla již před realizací obchodu s reklamními spoty zahájena exekuce v řízení iniciovaném Mgr. Pavlem Cikrtem, jednatelem a společníkem žalobce. Uvedené nasvědčuje, že ve vztazích mezi Mgr. Cikrtem a Ing. Fucikem musely existovat trhliny, které nelze bagatelizovat pouhým blíže nepodloženým tvrzením o nelegálnosti exekuce. Společnost ROB DESIGN vykazovala řadu podezřelých okolností, jako je neexistující webová prezentace a virtuální sídlo, nijak veřejně nenabízela služby, které poskytla žalobci, a neměla ve sbírce listin obchodního rejstříku zveřejněnou účetní závěrku za rok 2018. Městský soud se ztotožnil se žalovaným, že společnost ROB DESIGN objektivně nemohla budit přílišnou důvěru, a bylo proto ve výsostném ekonomickém zájmu jakékoli obchody s touto osobou, potažmo s Ing. Robertem Fucikem podrobit maximální pozornosti a dohledu. Uvádí-li žalobce, že tak nečinil, protože věřil Ing. Robertu Fucikovi, pak se jednalo o mimořádnou lehkomyšlnost.

[3] Žalobce zakoupil předmětné reklamní služby u ROB DESIGN za 5.265,15 Kč, ovšem u provozovatele TV Mňam a TV Mňau (dále jen TV Mňam) byly reklamní spoty pořízeny za 300 Kč. Tím pořídil spoty v nejnižší možné hodnotě za cca 17x vyšší cenu a to bez jakékoli viditelné přidané hodnoty vyplývající ze zapojení ROB DESIGN, přičemž není sporné, že v ceně 5.265,15 Kč nebyla zahrnuta cena na samotnou výrobu reklamních spotů. Neexistuje racionální vysvětlení pro více než sedmnáctinásobný cenový rozdíl bez doložené přidané hodnoty, a proto tato skutečnost v souhrnu s dalšími okolnostmi posiluje závěr o tom, že žalobce měl a mohl vědět, že se účastní řetězce zatíženého podvodem.

[4] Tvrzení žalobce, že si zvolil vysílání reklamních spotů na TV Mňam z důvodu celorepublikového pokrytí, jelikož vysílání reklamy na televizích jako je NOVA, Prima nebo ČT bylo mimo jeho finanční možnosti, je zpochybněno tím, že TV Mňam je bezplatně dostupná pouze na omezeném území a ve zbylé části ČR pouze v rámci úplatně poskytovaných programových balíčků. Dosah TV Mňam proto není srovnatelný s jiným veřejně dostupným vysíláním, jako je ČT a další.

[5] Přinejmenším překvapivým městský soud shledal, že žalobce s předmětem podnikání spočívajícím v ochraně majetku a osob mohl považovat za vhodné cílit na nové klienty či zaměstnance prostřednictvím TV Mňam, jejíž programová orientace je zaměřena na vaření a životní styl. Ověření společnosti ROB DESIGN v evidenci nespolehlivých plátců je v kontextu řešené situace nedostatečné opatření, jelikož evidence nespolehlivých plátců působí pouze zpětně, a proto spolehnout se jen na tuto evidenci v aktuálně probíhajících obchodech bylo opět lehkovážné.

[6] Městský soud uzavřel, že žalobce nepředložil argumenty ani nedoložil skutečnosti, které by zpochybnil závěr správních orgánů, že žalobce na základě ucelené množiny objektivních okolností měl a mohl vědět, že předmětné obchody jsou stiženy podvodem na

pokračování

DPH a zároveň nedoložil svou dobrou víru, protože vyvinul jen nedostatečná opatření k vyloučení případné účasti na daňovém podvodu.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[7] Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) **kasační stížnost**. Namítl, že objektivní okolnosti uváděné soudem jednotlivě ani ve svém souhrnu nevedou k nepochybnému závěru, že stěžovatel věděl nebo musel vědět o tom, že transakce byla zasažena podvodem na DPH. Soud stěžovateli přičítá mj. i okolnosti, o kterých mu nebylo nic známo. To je přípustné ve vztahu k prokázání existence daňového podvodu, ale nikoli ve vztahu k tzv. objektivním okolnostem ve smyslu 2. kroku soudem uváděného testu, které měly být dostatečně varující z pohledu zapojení do podvodného řetězce, a tedy by o nich musel stěžovatel vědět, aby mu mohly být přičteny. Skutková podstata ohledně těchto údajně objektivních okolností, ze kterých soud vycházel, je v rozporu s obsahem spisu.

[8] Tvrzení soudu, že společnost ROB DESIGN neměla existující webové prezentace a měla virtuální sídlo, je nesmyslné, neboť žalobce v podání ze dne 6. 2. 2023 předložil jak internetové stránky této společnosti, tak i fotografie budovy s logem ROB DESIGN. Je tedy zřejmé, že ROB DESIGN podezřelé znaky zmíněné soudem nevykazovala. Navíc virtuální sídlo má každá čtvrtá společnost podnikající v ČR, tudíž se jedná spíše o běžnou realitu, než o podezřelou okolnost.

[9] Je zapotřebí rozlišovat obchody týkající se reklamních služeb s dlouhodobě spolehlivým dodavatelem Ing. Fucikem od obchodů, kterých se od roku 2019 účastnil problematický subdodavatel p. V. I kdyby bylo možné dovodit, že obchod s porcelánem realizovaný stěžovatelem bez očekávaného zisku měl u něj vyvolat větší obezřetnost, pak by se týkala pouze obchodů, u nichž stěžovatel věděl, že se jich účastní pan V. Úvahy o větší obezřetnosti stěžovatele by byly namístě, až pokud by se ukázalo, že obchody za účasti pana V. byly opakovaně neúspěšné. Jeden z těchto obchodů (s drahými kameny) proběhl úspěšně a zajistil stěžovateli zisk. Závěr soudu, že obchod s porcelánem měl zpochybnit důvěru v solidnost osoby Ing. Fucika, pokud se jednalo o obstarání reklamních spotů, nemůže obstát, neboť stěžovatel neměl žádnou informaci o tom, že by se tohoto obchodu měl účastnit problematický subdodavatel. Také správce daně v rámci kontroly za zdaňovací období únor až červen 2019 rozlišoval investiční obchody se značkovým porcelánem a reklamní činnost, kterou pro stěžovatele zajišťovala společnost Ing. Fucika, a dospěl k závěru, že reklamní činnost byla řádně poskytnuta a odpočet daně uplatněn po právu, byť ohledně investičních obchodů s porcelánem vyslovil určité pochybnosti. Ohledně spolupráce v oblasti reklamy stěžovatel s Ing. Fucikem spolupracoval bez jakéhokoli problému od roku 2006. Tato dlouhodobá bezproblémová spolupráce je rozhodně argument pro to, že stěžovatel byl v dobré víře, že i obchody s Ing. Fucikem realizované v roce 2020 budou naprosto korektní, a to i z pohledu teoretické účasti na daňovém podvodu.

[10] Společnost ROB DESIGN zveřejňovala účetní závěrky v průběhu spolupráce se stěžovatelem každoročně a dlouhodobě, a tudíž nezveřejnění jedné účetní závěrky za rok 2018 objektivně vzato není vysoce relevantní podezřelá okolnost, jak se snaží nepřesvědčivě dovozovat městský soud, a to ani v případě, že by se přimykala k dalším

podezřelým okolnostem, které z části neexistují a zčásti nebyly stěžovateli známy, popř. nejsou relevantní z jiných důvodů.

[11] Okolnost spočívající v navýšení ceny v obchodním řetězci není možné jako tzv. objektivní okolnost stěžovateli vyčítat, protože o ní v době uskutečnění obchodu nevěděl. Především vůbec nevěděl, že mezi jeho dodavatelem ROB DESING a koncovým dodavatelem S&P Sales House s. r. o. by měl vystupovat ještě nějaký další subdodavatel. Pokud jde o cenu reklamního spotu, vycházel stěžovatel z informace, že jeho katalogová cena je 5.700 Kč, přičemž stěžovatel zaplatí za spot částku 5.265 Kč, tedy částku nižší, a že cena u jiných TV stanic je násobně vyšší. Správce daně neprokázal, že by měl stěžovatel v době uskutečnění obchodu informaci o tom, že by ceníková cena mohla klesnout až na soudem uváděných 300 Kč. Při hodnocení stěžovatelovy tvrzené účasti na daňovém podvodu tudíž není možné uzavřít, že stěžovatel měl a mohl vědět, že se účastní řetězce zatíženého podvodem z důvodu, že mělo dojít k sedmnáctinásobnému navýšení ceny.

[12] Stěžovatel na doporučení reklamní agentury zvolil reklamu v TV Mňam s tím, že je dostupná celorepublikově (bezplatně v rozsahu vysílače Bubeneč a v ostatních částech republiky přes kabelové, satelitní a IPTV operátory). Výhodnost nabídky spočívala v možnosti nasadit poměrně velké množství spotů. Vysílání na televizích typu NOVA, Prima, ČT apod. bylo zcela mimo finanční možnosti stěžovatele. Soud nevysvětlil, jak souvisí volba TV stanice s tím, že stěžovatel měl vědět, že se vysíláním spotů v TV Mňam zapojí do řetězce postiženého daňovým podvodem. I kdyby bylo pro soud překvapivé, že stěžovatel zvolil reklamu v TV stanici zaměřené na kulinářství a životní styl, nejedná se o okolnost, která by nasvědčovala tomu, že by daná transakce měla být zasažena podvodem na DPH.

[13] Stěžovatel spoty hradil v podstatné části bezhotovostně a v části v hotovosti. Nejednalo se tedy o platby pouze v hotovosti, jak uvádí městský soud. Stěžovatel přitom běžně hradí své závazky v nezanedbatelném objemu v hotovosti, když např. každý měsíc hradil mzdy v hotovosti všem svým zaměstnancům. Jestliže správce daně dospěl k závěru, že v řetězci objednávání reklamních spotů mezi dodavatelem daňového subjektu a S&P Sales House s. r. o. vystupoval ještě další (byť neznámý subjekt), je zcela nelogická argumentace tím, že S&P Sales House s. r. o. platby v hotovosti nevyžadovala, resp. jak uvádí soud, že hrazení objednávek spotů v hotovosti bylo ojedinělé. Stěžovatel předem nevěděl, kdy přesně budou spoty vysílány (ostatně to ani nebylo technicky možné), nicméně spoty několikrát v televizi zachytil a jejich vysílání si kontroloval (byť zpětně). Zjistil, že spoty byly v období duben až květen 2020 řádně odvysílány. Vytýkat stěžovateli absenci kontroly plnění tak je nesmyslné. Je zcela nereálné požadovat, aby např. jednatel stěžovatele sledoval vysílání TV Mňam celý den, aby zajistil kontrolu vysílání spotů v reálném čase. Úvahy o riziku spojeném s ústním uzavřením smlouvy pro případ, že by v obchodním vztahu nastaly problémy, jsou rovněž nepřiléhavé. Plnění bylo řádně poskytnuto a v průběhu mnohaleté spolupráce s Ing. Fucikem byly vždy případné problémy v obchodních vztazích vyřešeny dohodou stran k oboustranné spokojenosti. Soud nemístně dovozuje neobezřetné jednání stěžovatele, aniž by zohlednil jeho dlouhodobou bezproblémovou historii spolupráce s Ing. Fucikem a údajnou neobezřetnost dává do souvislosti s platbou v hotovosti, přestože podstatná část závazku byla hrazena bezhotovostně. I v tomto ohledu jsou závěry soudu v rozporu s obsahem spisu.

pokračování

[14] S ohledem na shora uvedené je zřejmé, že městským soudem uváděné objektivní okolnosti buď vůbec neexistují (údajná neexistence webových stránek dodavatele nebo neprokázání jeho faktické provozovny označené logem), či je nelze stěžovateli přičítat, protože o nich v době realizace dané transakce nevěděl (navýšení ceny v řetězci), nebo vůbec nejsou způsobilé vyvolat podezření, že by daná transakce měla vést k účasti na daňovém podvodu (volba TV stanice), popř. jsou soudem výrazně přeceňovány, aniž by byly zohledněny související okolnosti (nezveřejnění jedné účetní závěrky dodavatelem, částečná platba v hotovosti).

[15] Je úkolem správce daně, aby prokázal, že daňový subjekt o podvodném jednání v řetězci věděl, či alespoň vědět měl a mohl a tuto povinnost nemůže přenést na daňový subjekt. Správce daně musí prokázat objektivní okolnosti, které vedou k nepochybnému závěru o tom, že daňový subjekt věděl nebo musel vědět o tom, že transakce byla zasažena podvodem na DPH. K ničemu takovému nedošlo. Z judikatury SDEU ve věci *Mahagében* vyplývá, že obecně nelze od každého daňového subjektu, který chce uplatnit nárok na odpočet, požadovat, aby si svého obchodního partnera rozsáhle prověřoval. Zvýšenou obezřetnost však lze po daňovém subjektu požadovat za existence okolností, které by v běžném daňovém subjektu vzbudily alespoň pochybnosti o tom, zda se účastí na dané obchodní transakci nezapojí do podvodného jednání. Předmětné objektivní okolnosti pak nepředstavují pouhou odchylku od běžného způsobu obchodování, ale musí se jednat o indicie, které alespoň ve svém souhrnu objektivně vzbuzují podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo k podvodu. Správce daně v rámci 2. kroku testu formulovaného judikaturou neprokázal objektivní okolnosti, které by samostatně nebo ve svém souhrnu vedly k závěru, že stěžovatel musel vědět, že se objednávkou reklamních spotů zapojí do řetězce zatíženého podvodem na DPH. Není pak nutno dále zkoumat, zda přijal dostatečná opatření, aby se účasti na daňovém podvodu vyhnul. Stěžovatel však přijal a dlouhodobě dodržoval opatření v podobě formální kontroly nespolehlivého plátce a spolupráce s dlouhodobě bezúhonným dodavatelem. Pokud spolupráce v oblasti zajištění reklamy s Ing. Fucsikem probíhala bezproblémově od roku 2006, přičemž až do roku 2022, resp. minimálně 2021, neexistovaly žádné signály, že by se Ing. Fucsik a jeho společnosti mohly chovat nikoli bezúhonně, pak je zřejmé, že v roce 2020 byl stěžovatel oprávněně přesvědčen, že dělá maximum pro to, aby se v rámci zajištění reklamy neúčastnil na daňovém podvodu. Není pravdou, že by ucelený souhrn nepřímých důkazů vedl k závěru, že stěžovatel věděl a mohl vědět o zasažení transakce podvodem na DPH.

[16] Žalovaný ve **vyjádření ke kasační stížnosti** uvedl, že stěžovatel nebrojí proti závěru o existenci podvodu na DPH. Je tak nesporné, že stěžovatel se přijetím prověřovaných plnění zapojil do obchodního řetězce stíženého podvodem na DPH. Žalovaný se ztotožnil s posouzením věci městským soudem ohledně povědomí stěžovatele ohledně zapojení do podvodného řetězce. Obchodní spolupráci stěžovatele se společností ROB DESIGN ve věci reklamních spotů provázely takové varovné znaky, v jejichž světle měl a mohl mít povědomí o své účasti na podvodu na DPH. Správní orgány unesly důkazní břemeno, jak je vymezuje judikatura NSS. Stěžovatel shromážděný soubor objektivních okolností nehodnotí jako celek. NSS v tomto směru dokonce za dostačující opakovaně akceptoval stav, kdy žádné ze shromážděných zjištění nebylo samo o sobě dostačujícím dokladem o nestandardnosti obchodní spolupráce a takovému závěru nasvědčovaly právě až ve svém vzájemném souhrnu.

[17] Z napadeného rozsudku se zdánlivě může jevit, že ROB DESIGN webové stránky vůbec neměla. Formulaci městského soudu však stěžovatel vytrhává z relevantního kontextu a její reálný význam nadhodnocuje. Městský soud hovoří toliko o neexistenci webové prezentace. Obsah závěrů správního soudu nelze interpretovat odtrženě od obsahu závěrů správního rozhodnutí, které přezkoumává. Z bodu 77 a 81 rozhodnutí žalovaného se podává, že ROB DESIGN v rozhodné době webové stránky měla. Nebyla na nich však žádná zmínka, že by měla poskytovat rovněž služby zajištění reklamy ve formě spotů vysílaných v televizi. Městský soud se tak v podstatě věci nemylí. Městský soud správně hodnotil, že jednání mezi stěžovatelem a společností ROB DESIGN probíhala v prostorách, které nebyly jako její provozovna zapsány, ta žádnou oficiální provozovnu neměla a její sídlo bylo zcela virtuální. Stěžovatel si již na podkladě lustrace ve veřejných rejstřících musel být tohoto rozporu vědom. Virtuální sídlo společnosti je okolnost, která má dle judikatury NSS ve spojení s dalšími nestandardními prvky spjatými s osobou dodavatele či s transakcemi u daňového subjektu vzbudit pochybnosti o legitimnosti obchodu. Nezveřejnění účetní závěrky rovněž považuje judikatura za okolnost, která má u daňového subjektu ve spojení s dalšími nestandardními prvky vzbudit pochybnosti o legitimnosti obchodů a upozornit jej na potenciální rizikovost obchodního partnera. Dokonce jej označuje za jeden z typických znaků vyskytujících se u společností podílejících se na daňových podvodech. Dřívější negativní zkušenost stěžovatele z obchodování s Ing. Fucikem s porcelánem je další součástí souboru skutečností vypovídajících o nedbalostním zapojení do daňového podvodu. Svědčí proti racionalitě stěžovatelem konstantně deklarované bezmezné důvěry v Ing. Fucika.

[18] K výhradám stěžovatele proti hodnocení zjištění o navýšení ceny přeprodávaného plnění žalovaný připomenul, že limity informací vstupujících do druhého kroku *Axel Kittel* testu nejsou ohrazeny subjektivním povědomím daňového subjektu. Správce daně v této fázi testu může vycházet nejen ze skutečností, kterých si byl daňový subjekt přímo vědom, ale též ze skutečností, které mu objektivně mohly být známy, resp. pro něj objektivně byly zjistitelné. Pokud některá ze skutečností, o něž se daňové orgány a městský soud opírají, nebyla stěžovateli subjektivně známa, ačkoliv šlo o skutečnost v daném čase objektivně zjistitelnou, jelikož se o dané informace ve své pasivitě a lehkovážnosti nezajímal, nelze se takového stavu dovolávat v jeho prospěch. Potvrzuje to závěr, že si stěžovatel počínal neobezřetně. To se týká též informace o ceně, za niž bylo možno sjednat přijímané reklamní plnění u společnosti S&P Sales House coby koncového poskytovatele (provozovatele příslušné televizní stanice). Cenu, za niž by bylo možno sjednat vysílání již existujícího reklamního spotu, stěžovatel mohl jednoduchým dotazem zjistit. Stěžovatelova nevědomost byla přímým důsledkem absence snahy ověřit, zda existují i jiné cesty, jak si zajistit obdobnou či efektivnější reklamu a jaká je její cena. Absence zájmu o ceny srovnatelných plnění a obecně o výhodnost navazované spolupráce je v rozhodovací praxi správních soudů běžně řazena mezi objektivní okolnosti ve smyslu druhého kroku *Axel Kittel* testu. S ohledem na omezený dosah z důvodu limitovaného pokrytí a vysílacích časů koncentrovaných do nočních či brzkých ranních hodin a fakt, že se pro tematické zaměření v praxi téměř zcela mýjela s auditoriem, na které měla působit, byla efektivita reklamy přinejmenším diskutabilní. Stěžovatel přesto akceptoval nabízenou reklamu, aniž se zajímal o možnosti odvysílání spotu na jiných stanicích, aniž by provedl srovnání nabízené ceny s alternativami. Zcela se odevzdal do rukou dodavatele. Stěžovatel si při navazování obchodní spolupráce se společností ROB DESIGN nepočínal jako řádný

pokračování

hospodář a ekonomicky racionálně smýšlející subjekt. Postupoval neobežřetně a lehkovážně. Při vědomostním testu se nelze omezit na hodnocení vnějších okolností, které v rozhodné době na daňový subjekt objektivně působí či měly a mohly působit. Namísto je reflektovat též míru jeho obezřetnosti. Dle judikatury se lze zapojit do daňového podvodu i tak, že jeden z článků řetězce svými nestandardními kroky jeho vznik fakticky umožní.

[19] Městský soud jasně vyjevil, proč má žalobní argumentaci za nedůvodnou. Většinový podíl plateb v hotovosti městský soud zasadil do kontextu absence písemné smlouvy a hodnoty přijímaných plnění. Nepřípadná je stěžovatelova zmínka o provádění hotovostních výplat mezd svým zaměstnancům. Reflexe formálních reportů nepředstavovala efektivní systematickou kontrolu poskytovaného plnění (reklamy). Absence písemné smlouvy je stabilně vnímána jako okolnost svědčící o nestandardnosti obchodního případu, resp. jako projev neobežřetnosti a lehkovážnosti. Ověření obchodního partnera v registru nespolehlivých plátců či v jiných veřejných databázích je zcela formálním opatřením, které bez dalšího k vyloučení účasti na daňovém podvodu nedostačuje. Případná dosavadní pozitivní zkušenost s obchodním partnerem nemůže být důvodem pro rezignaci na kritickou analýzu objektivně zjistitelných skutečností a nemůže převážit nad varovanými znaky. Je dána obsáhlá množina objektivních okolností, v jejichž světle společnost ROB DESIGN a Ing. Fucík nepůsobili jako důvěryhodní partneři a které v souhrnu svědčily o nestandardnosti obchodní spolupráce.

III. Posouzení kasační stížnosti

[20] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Nejvyšší správní soud předesílá, že stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybňuje, že se účastnil obchodních transakcí v řetězci zatíženém podvodem na DPH (jednalo se o nákup respirátorů v dubnu 2020, ty však nejsou předmětem rozhodnutí správních orgánů přezkoumávaných v této věci, a reklamních spotů v dubnu a květnu 2020 od dodavatele ROB DESIGN). Z provedené rekapitulace je pak zřejmé, že v posuzované věci se jedná především o posouzení, zda stěžovatel o této skutečnosti měl a mohl vědět.

[23] Nejvyšší správní soud shrnul judikaturu týkající se podvodů na DPH např. v bodu 22 a 23 rozsudku ze dne 14. 5. 2020, č. j. 1 Afs 493/2019–32, takto:

„Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH [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 &

Excese, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, a 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, či rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11]. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje 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 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

Soud připomíná, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet DPH jen v případě, že prokáže podvod na DPH, o kterém daňový subjekt věděl nebo měl vědět, a to k okamžiku obchodování. Daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval (srov. rozsudek ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60, č. 3275/2015 Sb. NSS). Musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasné patrné, že došlo k narušení daňové neutrality, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem získání daňového zvýhodnění.“

[24] V bodu 47 rozsudku ze dne 22. 8. 2024, č. j. 6 Afs 165/2023-51, Nejvyšší správní soud k okolnostem nasvědčujícím tomu, že daňový subjekt přinejmenším mohl a měl vědět o svém zapojení do daňového podvodu, uvedl, že „každý případ podvodu na DPH disponuje specifiky, pro které je nutné posuzovat tyto okolnosti přísně individuálně (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 5. 2020, č. j. 1 Afs 493/2019-32). Z judikatury vyplývají konkrétní okolnosti, které mohou svědčit o existenci podvodu na DPH a mají daňovému subjektu v tomto smyslu sloužit jako varování a podnět k přijetí adekvátních opatření, jež by zabránila zapojení do podvodu. Tyto okolnosti (nepřímé indicie) následně tvoří určitou mozaiku, z níž lze usoudit na zapojení daňového subjektu do daňového podvodu, jestliže nepřijal adekvátní opatření (rozsudek NSS ze dne 18. 5. 2023, č. j. 8 Afs 201/2021-74). Jelikož je každý případ specifický, může nastat situace, kdy jedna podezřelá okolnost svědčí o vědomém zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, nebo je pro tento závěr okolností podpůrnou, ale i situace, kdy obdobná okolnost nevede k závěru o vědomém zapojení subjektu do podvodného řetězce a takový závěr nepotvrzuje ani podpůrně. Dokazování existence skutkových okolností svědčících o tom, že daňový subjekt o své účasti na daňovém podvodu věděl, anebo vědět mohl a měl, spočívá zpravidla v prokázání provázaného komplexu dílčích podezřelých okolností (střípků mozaiky), a to nepřímými důkazy, které však nelze vytrhávat z kontextu a hodnotit izolovaně, neboť jejich důkazní síla spočívá právě v jejich komplexnosti (např. rozsudky NSS ze dne 20. 1. 2021, č. j. 10 Afs 206/2020-41, body 35 a 47, ze dne 10. 11. 2022, č. j. 6 Afs 232/2021-46, bod 21, ze dne 14. 2. 2024, č. j. 6 Afs 203/2023-58, bod 18, nebo ze dne 28. 6. 2024, č. j. 7 Afs 193/2022-48).“

[25] Městský soud v bodu 24 napadeného rozsudku uvedl, že ze správního spisu nevyplývá, že by společnost ROB DESIGN měla webovou prezentaci, přičemž stěžovatel v rámci správního řízení neuplatnil důkazní návrhy, které by tento závěr zpochybnil. Navázal, že obdobně stěžovatel nenavrhл důkazy k doložení svého tvrzení, že společnost ROB DESIGN disponovala faktickou provozovnou, která byla označena logem

pokračování

společnosti.

[26] Tento závěr městského soudu neobstojí, neboť stěžovatel v řízení před správními orgány k podání ze dne 6. 2. 2023 přiložil jak výtisk internetové stránky společnosti ROB DESIGN, tak i fotografie budovy s logem této společnosti. Uvedl, že historicky měla ROB DESIGN prostory na ulici Hněvkovského v Praze na Chodově, kde měla reklamní nápis přes polovinu fasády domu. Dále měl pan Fucík (společník a jednatel společnosti ROB DESIGN) prostory na adresách Sokolovská 136a, či Molákova, kdy se v obou případech jednalo o tzv. office house. Městský soud obsah tohoto podání stěžovatele opomenul. Neobstojí proto závěr městského soudu, že ROB DESIGN nedisponovala faktickou provozovnou, měla toliko virtuální sídlo a ze správního spisu nevyplývá, že by měla webovou prezentaci. Stěžovateli je na místě přisvědčit také v tom, že tento závěr městského soudu nemá oporu ve správním spisu.

[27] Tato dílčí nesprávnost v kasační stížnosti napadeném rozsudku však nemá za následek nesprávnost závěru městského soudu, že stěžovatel měl mít v případě transakcí se společností ROB DESIGN pochyby, zda se účastní řetězce zatíženého daňovým podvodem. K tomuto závěru Nejvyšší správní soud dospěl i s ohledem na skutečnost, že společnost ROB DESIGN ve sbírce listin v obchodním rejstříku neměla zveřejněnou účetní závěrku za rok 2018. To představuje okolnost, která u stěžovatele měla a mohla založit pochyby o důvěryhodnosti této společnosti. Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem, že s ohledem na předchozí zveřejňování účetní závěrky nebyla nezveřejněná účetní závěrka za rok 2018 (naposledy zveřejněná účetní závěrka se týkala zdaňovací období roku 2017) relevantní podezřelou okolností. Porušení povinnosti zveřejnit účetní závěrku totiž má za následek, že si obchodní partneři nemohou ověřit stav hospodaření společnosti, její solventnost a uvážit, do jaké míry je obchodování s takovou společností rizikové. Nejvyšší správní soud v této souvislosti poukazuje na bod 58 rozsudku NSS ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58, v němž uvedl, že nezveřejnění povinné účetní závěrky představuje typický znak společnosti účastnící se na daňovém podvodu. Další okolností, která měla ve stěžovateli vzbudit pochybnosti ohledně společnosti ROB DESIGN, je, že veřejně nenabízela služby, které poskytovala stěžovateli, neboť na jejích webových stránkách, které předložil stěžovatel ve výše uvedeném podání, není žádná informace o tom, že by se zabývala poskytováním reklamy v televizním vysílání či dodávkami ochranných dýchacích pomůcek, tj. plněními, o která se v posuzované věci jedná. Také skutečnost, že společnost ROB DESIGN žádnou oficiální provozovnu neměla a její sídlo bylo virtuální, představuje dle judikatury NSS objektivní okolnost svědčící (ve spojení s dalšími okolnostmi) o možném zapojení do podvodu na DPH (rozsudek NSS ze dne 4. 6. 2024, č. j. 8 Afs 26/2023-39, bod 18). Jak navíc upozornil žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti, ani stěžovatel netvrdil, že prostor označený logem ROB DESIGN byl touto společností užíván v době prověřované obchodní spolupráce. Proto neobstojí argumentace stěžovatele, že virtuální sídlo představuje spíše běžnou realitu, než podezřelou okolnost a společnost ROB DESIGN nevykazovala podezřelé znaky.

[28] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem, že by u něj mohla vyvolat větší obezřetnost pouze vědomost o tom, že se obchodu účastní pan V. Z bodu 82 rozhodnutí žalovaného totiž vyplývá, že dříve uskutečněný a pro stěžovatele ztrátový obchod s porcelánem byl zprostředkován panem V. spolu s Ing. Fucíkem. Z perspektivy účasti na tomto ztrátovém obchodu, resp. potřebné míry obezřetnosti ze strany stěžovatele tak je

postavení J. V. a Ing. Fucsika stejné, přičemž s Ing. Fucsikem stěžovatel jednal ohledně nyní posuzovaného reklamního plnění. Poukaz stěžovatele na jiný pro něj ziskový obchod za účasti pana V. na tomto závěru nic nemění. Stejně tomu je v případě požadavku stěžovatele na rozlišování obchodů s Ing. Fucsikem od obchodů s panem V. Výsledky jiné daňové kontroly za zdaňovací období únor až červen 2019 se týkají jiných plnění, s posuzovanou věcí (plněními) nesouvisí, a nejsou tak pro posouzení věci relevantní.

[29] Stěžovatel v kasační stížnosti zmínil své přesvědčení o korektnosti obchodů s Ing. Fucsikem z pohledu teoretické účasti na daňovém podvodu s ohledem na jejich předchozí dlouhodobou obchodní spolupráci. Nejvyšší správní soud toto přesvědčení ve shodě s městským soudem nesdílí, neboť na obchodní podíl Ing. Fucsika byly již před realizací obchodu s reklamními spoty se stěžovatelem zahájeny exekuce, přičemž stěžovatel si jich byl zcela nepochybně vědom, jelikož je zmiňuje v žalobě. Exekuce přitom je důsledkem nesplnění závazků, a představuje tudíž indicii o možné problematické obchodní spolupráci. Dále pak měl stěžovatel být vůči Ing. Fucsikovi přiměřeně obezřetný také proto, že v důsledku jím zprostředkovaného obchodu s porcelánem stěžovateli v minulosti vznikla ztráta přesahující 6 milionů korun.

[30] Ohledně ceny reklamního spotu stěžovatel bezmezně důvěřoval Ing. Fucsikovi a neověřil si cenu také z jiných zdrojů (např. dotazem u jiné reklamní agentury). Nevyvinul tedy žádnou aktivitu, aby pořídil reklamní spoty za co nejnížší cenu a ověřil, zda cena reklamního spotu uvedená v ceníku a nabízená Ing. Fucsikem není přemrštěná. Nejednal tudíž jako řádný hospodář a ekonomicky racionálně, nýbrž neopatrně. To platí tím spíše, že úhrady za reklamní plnění se pohybovaly v řádu milionů korun a z bodu 7 zprávy o daňové kontrole ze dne 6. 11. 2023, č. j. 1600473/23/2804-60561-607121, vyplývá, že hodnota reklamního plnění spolu s pořízenými respirátory, tedy plnění od ROB DESIGN, tvořila 99 % hodnoty veškerých přijatých zdanitelných plnění stěžovatele (zároveň též přibližně odpovídala souhrnu všech v daných obdobích vykázaných uskutečněných zdanitelných plnění). Nejvyšší správní soud proto nesouhlasí se stěžovatelem, že mu není možné vyčítat, že nevěděl o navýšení ceny v obchodním řetězci. Jednalo se přitom o vskutku zásadní navýšení, neboť stěžovatel nakoupil předmětné spoty u ROB DESIGN za 5.265,15 Kč, ovšem u provozovatele TV Mňam byly reklamní spoty pořízeny Západočeskou dopravní a. s. za 300 Kč.

[31] Ve stěžovatelem zmíněném rozsudku ve věci C-334/20, *Amper Metal Kft*, se SDEU zabýval nárokem na odpočet DPH v situaci, kdy je cena zaplacená za reklamní služby výrazně vyšší než cena obvyklá za obdobné služby. Nejednalo se však na rozdíl od posuzované věci o obchodní řetězec zatížený podvodem na DPH neobvykle vysoká cena nebyla posuzována jako jedna z objektivních skutečností ukazujících na vědomost daňového subjektu o něm. Odkaz stěžovatele na tento rozsudek SDEU proto není relevantní.

[32] Tvrzení stěžovatele o celorepublikové dostupnosti TV Mňam neobstojí, jelikož jak již přiléhavě konstatoval městský soud, TV Mňam je bezplatně dostupná pouze na velmi omezeném území (Praha) a v převážné většině Česka pouze v rámci úplatně poskytovaných programových balíčků. Stěžovatelem zmíněný argument výhodnosti nabídky spočívající v možnosti nasadit poměrně velké množství spotů není přesvědčivý, neboť nezohledňuje nižší divácký rozsah TV Mňam oproti bezplatným televizím

pokračování

s celostátním dosahem. Počet adresátů reklamy na celostátních televizích tedy mohl výsledně být vyšší i při nižší frekvenci vysílání reklamních spotů z důvodů jejich vyšší ceny. Vzhledem k tomu, že stěžovatel na uvedené reklamy vynaložil několik milionů korun, nepovažuje Nejvyšší správní soud za přesvědčivý argument stěžovatele, že vysílání na televizích typu NOVA, Prima, ČT apod. bylo zcela mimo jeho finanční možnosti.

[33] Není smysluplné a logické, aby stěžovatel s předmětem podnikání spočívajícím v ochraně majetku cílil na nové klienty reklamou na TV Mňam, která je zaměřena na vaření a životní styl. Městský soud na tuto skutečnost proto zcela správně a přiléhavě poukázal jako na jednu z objektivních okolností svědčících o tom, že stěžovatel měl a mohl vědět o tom, že se účastní obchodního řetězce zatíženého daňovým podvodem. Nelze proto stěžovateli přisvědčit, že nevysvětlil, jak toto zapojení stěžovatele souvisí s volbou TV stanice.

[34] Z bodu 12 ve spojení s bodem 4 zprávy o daňové kontrole vyplývá, že stěžovatel za reklamu uhradil v hotovosti celkem 1.500.000 Kč a bezhotovostně 1.404.000 Kč. Stěžovatel tudíž reklamní spoty hradil převážně hotovostně, nicméně mu lze přisvědčit potud, že je hradil v hotovosti pouze částečně. Městský soud poukázal na skutečnost, že z výpovědi Jána Nagyho (člena představena společnosti S&P Broadcasting a.s. – provozovatele TV Mňam) vyplynulo, že hrazení objednávek reklamních spotů v hotovosti bylo velice ojedinělé, a vyhodnotil placení v hotovosti jako podezřelé. Městský soud tedy hodnotil hrazení plateb v hotovosti a neuvedl, že by se jednalo pouze o platby v hotovosti, jak tvrdí stěžovatel v kasační stížnosti. Stěžovatelem zmíněná skutečnost, že každý měsíc hradil mzdy v hotovosti svým zaměstnancům, nijak nesouvisí s úhradami za reklamní plnění, a proto není pro posouzení věci relevantní.

[35] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58, bod 46, jako objektivní okolnost svědčící pro závěr, že daňový subjekt měl vědět, že se účastní podvodu, shledal uzavření pouze ústní dohody na obchod převyšující hodnotu milion korun a zároveň placení této částky v hotovosti v několika splátkách, pohybujících se v blízkosti limitu stanoveného zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Takovýmto způsobem hradil rovněž stěžovatel v posuzované věci přijatá zdanitelná plnění, jelikož tak činil hotovostními platbami ve výši 250.000 Kč v rozmezí několika dnů (v roce 2020 byl zákonný limit podle § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb. pro bezhotovostní platbu 270.000 Kč) a k tomu hotovostní platbou. K tomu přistupuje zjištění správce daně, že hotovostní úhrady reklamních spotů stěžovatele byly hrazeny dle údajů v peněžním deníku půjčkami jednatele, nikoli peněžními prostředky získanými z obchodní činnosti společnosti. Dále je třeba zohlednit již zmíněnou ojedinělost hrazení objednávek reklamních spotů v hotovosti. Převážné hrazení objednávek reklamních spotů v hotovosti je proto další objektivní okolností z hlediska možné vědomosti stěžovatele o zatížení obchodního řetězce, jehož se účastnil, daňovým podvodem. Stěžovatelem zmíněná skutečnost, že v obchodním řetězci (správce daně jej identifikoval jako S&P Sales House s. r. o. ► Západočeská dopravní ► ROB Design ► stěžovatel) vystupoval kromě S&P Sales House s. r. o. a ROB Design ještě další subjekt, na tomto závěru nic nemění.

[36] Na rozdíl městského soudu však považuje Nejvyšší správní soud namátkové aověření zhlédnutím objednané reklamy a následnou kontrolu písemných výkazů za dostatečnou kontrolu průběhu reklamního plnění. Přisvědčil proto stěžovateli, že v tomto

mu není na místě vytýkat absenci kontroly plnění. Na výsledném celkovém hodnocení věci to však nic nemění.

[37] S ohledem na již zmíněné skutečnosti (přijatá plnění od dodavatele ROB DESIGN v podobě zajištění vysílání reklamních spotů a dodávky respirátorů dosahovala hodnoty prakticky veškerých přijatých zdanitelných plnění stěžovatele, ROB DESIGN neměla poskytování těchto plnění uvedeno na svých internetových stránkách, Ing. Robert Fucsik čelil exekucím na jeho obchodní podíl, platby za reklamní plnění v řádu milionů probíhaly převážně v hotovosti) považuje Nejvyšší správní soud ve shodě s městským soudem i absenci písemných smluv na předmětná plnění za neobezřetné jednání stěžovatele. Tyto objektivní okolnosti jsou zachyceny ve zprávě o daňové kontrole. Stěžovateli proto nelze přisvědčit ani v tom, že skutková podstata ohledně těchto objektivních okolností, ze kterých soud vycházel, je v rozporu s obsahem spisu.

[38] Z výše uvedeného je zřejmé, že závěry městského soudu ohledně existence objektivních okolností, na základě nichž stěžovatel měl a mohl vědět, že se účastní řetězce zatíženého daňovým podvodem, jako celek ob stojí; neob stojí pouze ohledně dílčí okolnosti absence kontroly reklamního plnění. Správce daně prokázal dostatek těchto objektivní okolností, a unesl tak své důkazní břemeno. Stěžovatel tedy nebyl při pořizování předmětného reklamního plnění dostatečně obezřetný, a nelze mu proto přisvědčit ani potud, že činil maximum proto, aby se v rámci zajištění reklamy neúčastnil řetězce zatíženého daňovým podvodem.

[39] K výtce stěžovatele, že mu soud přičítá i okolnosti, o kterých mu nebylo nic známo, Nejvyšší správní soud uvádí, že v posuzované věci se jedná o okolnosti (zejm. značně nadsazená cena reklamních spotů), které stěžovateli nebyly známy v důsledku jeho neopatrného, neobezřetného přístupu k obchodům s reklamou se společností ROB DESIGN. Pokud by stěžovatel postupoval s náležitou obezřetností, mohl tyto objektivní okolnosti sám zjistit. Stěžovatel proto nesprávně tvrdí, že aby mu mohly být přičteny k tíži, musel by o nich vědět.

[40] K poukazu stěžovatele na rozsudek SDEU ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Dávid*, postačuje uvést, že závěry městského soudu i správních orgánů jsou v souladu s tímto rozsudkem, neboť v posuzované věci správce daně dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že stěžovatel věděl nebo vědět mohl a měl, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (bod 49 tohoto rozsudku SDEU).

[41] K upozornění stěžovatele, že dlouhodobě dodržoval opatření v podobě formální kontroly nespolehlivého plátce, Nejvyšší správní soud ve shodě s městským soudem konstatuje, že se jedná o určité opatření, které však v posuzovaném případě nebylo dostačující, jelikož evidence nespolehlivých plátců působí pouze zpětně a judikatura NSS shledává prověření v registru plátců DPH v kontextu zjištěných okolností jako nedostatečné opatření (bod 25 rozsudku ze dne 1. 10. 2021, č.j. 6 Afs 191/2021-41), resp. naprosto nedostačující minimum (bod 26 rozsudku ze dne 26. 8. 2020, č. j. 8 Afs 78/2018-65).

pokračování

[42] Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného uzavírá, že stěžovatel na základě provázaného souhrnu objektivních okolností zjištěných správcem daně měl a mohl vědět, že se účastní obchodního řetězce zatíženého podvodem na DPH.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[43] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji zamítl podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s.

[44] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 8. července 2026

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu