



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně Mgr. Hany Janotové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. ve věci

žalobce: **MAPOL s.r.o.**
sídlem Elišky Přemyslovny 1343, Praha 5
zastoupen Mgr. Radkem Buršíkem, advokátem
sídlem Dělnická 1628/9, Praha 7

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 10. 2025, č.j. 28502/25/5300-21442-713474

takto:

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

Odůvodnění:

Základ sporu

1. Žalobce se žalobou došlou Městskému soudu v Praze dne 19. 12. 2025 domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí ze dne 16. 10. 2025, č.j. 28502/25/5300-21442-713474, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 21. 10. 2025, č.j. 29054/25/5300-21442-713474 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalované Odvolací finanční ředitelství ponechalo v platnosti dodatečné platební výměry na DPH ze dne 29. 8. 2024 č.j. 6668143/24/2012-

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

50523-109481 za únor 2022, č.j. 6668223/24/2012-50523-109481 za červen 2022, č.j. 6668226/24/2012-50523-109481 za červenec 2022, č.j. 6668231/24/2012-50523-109481 za srpen 2022, č.j. 6668235/24/2012-50523-109481 za září 2022, č.j. 6668239/24/2012-50523-109481 za říjen 2022 a č.j. 6668242/24/2012-50523-109481 za listopad 2022, vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“).

2. Podstata sporu je v posuzované věci dvojí:

neunesení důkazního břemene žalobcem ve věci prokázání nároku na odpočet DPH z přijatých plnění spočívajících v přijetí agenturních zaměstnanců od společnosti IPS Group Czech s.r.o. (dále jen „IPS Group Czech“); sporné je to, zda bylo plnění skutečně dodáno dodavatelem IPS Group Czech nebo jiným dodavatelem v postavení plátce DPH 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“); sporný je také skutečný rozsah přijatého plnění,

odepření nároku na odpočet DPH z přijatých plnění spočívajících v pořízení reklamy v časopisech GLANC a STORY a na akci Miss & Mr. Look Bella přijatými od dodavatele HARWER CORPORATION spol. s r.o. („HARWER CORPORATION“) a dv atelier s.r.o. („dv atelier“) z důvodu účasti podvodu ve vztahu k DPH, o kterém žalobce mohl nebo měl vědět, dle judikatury Soudního dvora Evropské unie (SDEU) a Nejvyššího správního soudu (NSS).

3. Na základě obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným Městský soud v Praze stručně shrnuje, že na základě daňové kontroly na DPH zahájené dne 10. 2. 2023 Finančním úřadem pro Pardubický kraj, Územním pracovištěm v Ústí nad Orlicí, byla ve věci vydána Zpráva o daňové kontrole doručená žalobci dne 19. 8. 2024, č.j. 1195783/24/2809-60561-609602 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), 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 reklamy v časopisech STORY a GLANC od dodavatele dv atelier, zahrnuté do daňových přiznání za zdaňovací období červen až listopad 2022, od dodavatele HARWER CORPORATION, zahrnuté do daňových přiznání za zdaňovací období říjen a listopad 2022 a z pořízení reklamy na akci Miss & Mr. Look Bella, zahrnuté do daňových přiznání za zdaňovací období únor 2022. Z důvodu, že předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce vědět měl nebo vědět mohl.
5. Správce daně vyloučil žalobci nárok na odpočet DPH z přijetí agenturních zaměstnanců od dodavatele IPS Group Czech zahrnuté do daňových přiznání za zdaňovací období červen až listopad 2022, z důvodu, že žalobce neprokázal, že plnění přijal od IPS Group Czech nebo jiné osoby v postavení plátce DPH; žalobce také u těchto plnění neprokázal jejich rozsah, tj. neunesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a neprokázal naplnění všech hmotněprávních podmínek daných § 72 a § 73 zákona o DPH pro přiznání nároku na odpočet daně.
6. Žalovaný v bodech 25 až 35 napadeného rozhodnutí objasnil právní rámec hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH s důrazem na břemeno tvrzení a břemeno důkazní ve vztahu k žalobcem deklarovanému dodavateli a rozsahu plnění, v bodech 36 až 62 vysvětlil právní rámec podvodu na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

7. V bodech 66 až 107 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil svůj závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z přijetí agenturních zaměstnanců od dodavatele IPS Group Czech za zdaňovací období červenec až listopad 2022. Žalovaný se nejprve v bodech 103 až 106 vyjádřil k žalobcem deklarovanému dodavateli. Uvedl, že okolnosti navázání obchodní spolupráce mezi žalobcem a společností IPS Group Czech nasvědčují tomu, že klíčovou roli namísto tohoto tvrzeného dodavatele sehrál pan M. J., který měl pro žalobce zajistit poskytnutí plnění přes subjekt v postavení plátce DPH a který žalobci deklaroval schopnost zajistit agenturní zaměstnance ještě před vznikem samotné IPS Group Czech. Žalovaný popsal, že smlouva o zprostředkování, na jejímž základě měl pan M. J. dle svých slov IPS Group Czech zastupovat, byla ve skutečnosti uzavřena se společností Automotive Events s.r.o. („Automotive Events“), která však v řešených zdaňovacích obdobích ani ke dni rozhodnutí nebyla plátcem DPH, nedisponovala pro poskytování deklarovaného množství agenturních zaměstnanců potřebnou kapacitou, z jediné dohody o provedení práce předložené svědkem, který měl práce vykonávat, vyplynulo, že ta byla uzavřena se společností Titan Bartender Tools s.r.o. („Titan Bartender Tools“), nikoli s Automotive Events. S Titan Bartender Tools, jejímž jednatelem byl také pan M. J. a poslední dny zdaňovacího období listopad 2022 následně pan O. D., ale nebyl daňovými orgány zjištěn žádný obchodní vztah s žalobcem. Žalovaný dále zjistil, že jednatel IPS Group Czech, JUDr. J. P., vystupoval pouze formálně a faktické řízení společnosti bylo delegováno na pana J. P., jehož však nebylo možné vyslechnout a ani jím nebyla předložena k zastupování IPS Group Czech plná moc. Pan J. P. měl uzavírat obchodní vztahy, zatímco jejich zprostředkování zajišťoval pan M. J. na základě smluvního vztahu mezi IPS Group Czech a Automotive Events, který pak žalobci na základě jeho požadavků zajistil dodání agenturních zaměstnanců od pana O. D., u něhož však nebylo zjištěno vlastnictví k tomu jakékoliv vhodné společnosti nebo skutečnost, že by za poskytnuté agenturní zaměstnance někdy vystavil jakýkoliv doklad. Žalovaný zdůraznil, že žalobce sám uvedl, že jednal výhradně s panem M. J., nikoli s formálními zástupci IPS Group Czech. Popsané působení několika spjatých osob ve vztahu k IPS Group Czech a popsané řetězení pravomocí, kdy na základě smlouvy o zprostředkování měl pan M. J. této společnosti pouze zprostředkovat uzavření smluv a zakázky, žalovaný označil za nestandardní a hodné zvýšené pozornosti.
8. Žalovaný dále shrnul, že přestože bylo zjištěno faktické přijetí určitých prací (spočívajících např. v demontáži, montáži, tlakových zkouškách či úpravě povrchů), identita skutečného dodavatele těchto plnění ze spisu nevyplývá. Poukázal i na závěr správce daně, že se pravděpodobně jednalo o agenturní zaměstnance provádějící pro žalobce práci nelegálně. K tomu žalovaný přihlédl ke dvěma svědeckým výpovědím agenturních zaměstnanců, kteří měli tvrzené práce pro žalobce vykonat; z nich vyplynuly další rozpory ohledně pracovněprávních vztahů a skutečné osoby zaměstnavatele. Pan M. S. uvedl, že své pracovní podmínky sjednával s panem O. D., který mu měl společně s panem M. J. vyplácet odměnu; zaměstnavatele ale jednoznačně identifikovat nedokázal. Pan M. R. naopak uvedl, že pracovní podmínky sjednával s žalobcovým jednatelem, Ing. J. P., který mu také odměnu přímo vyplácel, přičemž v doložené dohodě o provedení práce byl jako zaměstnavatel uvedena společnost Titan Bartender Tools. Žalovaný však konstatoval, že ani tato společnost nemohla být skutečným dodavatelem, neboť žádného zaměstnance nedeklarovala a její ekonomická činnost byl ve zdaňovacích obdobích utlumena; k tomu blíže odkázal na str. 21 a 22 zprávy o daňové kontrole.

9. Žalovaný dále poukázal na rozpory ve výpovědi pana M. J., který vyplácení agenturních zaměstnanců popřel a uvedl, že pracovní síly byly zajišťovány prostřednictvím „personální agentury“ pana O. D., který však žádnou takovou agenturu nevlastnil a u něhož současně nebylo prokázáno, že by po převzetí jednateleství u Titan Bartender Tools prostřednictvím této společnosti skutečně taková plnění zajišťoval. Žalovaný tak uzavřel, že s ohledem na zjištěné nesrovnalosti nelze u žalobce spolehlivě určit skutečného dodavatele plnění. S ohledem na dělitelnost plnění (různé pomocné práce) a také na dvě místa výkonu plnění (v Kněževsi u Rakovníka a ve Zbraslavi), nelze ani s jistotou určit, zdali byl neznámý dodavatel také plátcem DPH.
10. V bodech 103 až 106 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil svůj závěr ohledně neunesení důkazního břemene žalobce ve vztahu k prokázání rozsahu přijatých plnění. Žalobce sice předložil daňové doklady obsahující poměrně podrobnou specifikaci předmětu plnění a rozsahu poskytnutých plnění (např. označení dodávky jako „tlaková zkouška kulové membrány“ a jako množství „396“ představující v kontextu dalších důkazů počet hodin a s uvedením jednotkové ceny „250 Kč“ korespondující s její výší dle rámcové smlouvy), porovnáním s dalšími důkazními prostředky ale vznikly pochybnosti o způsobu vykazování těchto plnění. Žalovaný konstatoval nesoulad mezi výkazy činnosti, v nichž byla práce evidována jako součin počtu agenturních zaměstnanců a odpracovaných hodin za jednotlivé dny, a daňovými doklady, na nichž byly hodiny vykazovány souhrnně podle jednotlivých činností za celý měsíc. Přestože celkový počet hodin uvedený na daňových dokladech odpovídá součtům ve výkazech činnosti, nelze z těchto podkladů ověřit, zda jednotlivé činnosti skutečně vykonali deklarovaní agenturní zaměstnanci. Interní ručně vedené výkazy přitom evidovaly pouze počet provedených kusů činností (např. „tlakové zkoušky – 121 ks“), nikoli časovou náročnost jednotlivých činností, což znemožňuje porovnání s fakturovaným počtem hodin. Žalovaný tak poukázal na nesoulad mezi charakterem vykazovaných plnění, která byla dle rámcové smlouvy poskytována jako dodání „pracovníků pro výkon činnosti skladový dělník, pomocný dělník, pracovník kontroly a provedení vyhotovení průmyslových armatur“, a způsobem jejich fakturace. Současně však uvedl, že tato nesrovnalost sama o sobě není dostatečná k vyvrácení deklarovaného rozsahu plnění, neboť celkový počet fakturovaných hodin předloženým výkazům odpovídá.
11. Žalovaný se ztotožnil se závěrem správce daně, který jako zásadní důvod pro zpochybnění žalobcem deklarovaného rozsahu shledal skutečnost, že rozsah žalobcem vyúčtovaných hodin práce neodpovídá skutečnosti. Z důkazů shromážděných správcem daně vyplynulo, že agenturní zaměstnanci měli dle výkazů pracovat deset hodin denně (od osmi do osmnácti hodin), což vyvolalo pochybnosti jak z hlediska reálnosti takového výkonu bez přestávek, tak z hlediska dodržování pracovněprávních předpisů. Žalovaný sice připustil, že tu nějaké nezaznamenané přestávky existovat mohly, jak uvedli svědci M. S. a M. R., další zjištění však poukázala na zásadní rozpor, neboť dle svědeckých výpovědí činila pracovní doba zpravidla osm hodin denně (od osmi do šestnácti hodin) s tím, že se dle aktuální výkonnosti agenturních zaměstnanců mohla v průběhu času lišit. Současně ve shodě oba svědci uvedli, že agenturní zaměstnanci pracovali shodně dlouhou dobu. Žalovaný za zásadní pochybnost o skutečném rozsahu plnění označil skutečnost, že za každý vykázaný den bylo vykázano a následně žalobci vyúčtováno deset hodin, zatímco minimálně u dvou agenturních zaměstnanců byla pracovní doba nejméně o dvě hodiny kratší, a navíc dle výkazů všichni pracovali stejně dlouhý čas. V celkovém souhrnu odpracovaných dní v rámci šesti měsíců žalovaný tento rozdíl označil za značný. Rovněž poukázal na to, že tvrzenému

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

desetihodinovému rozsahu neodpovídala ani žalobcová reakce na dosavadní výsledek kontrolního zjištění, dle níž žalobce vnímal dohodu s dodavatelem tak, že mu bez ohledu na krátké přestávky zaplatí 2 000 Kč za jednoho agenturního zaměstnance a směnu; z toho dle žalovaného vyplývá, že sám žalobce počítal s osmi, nikoli deseti hodinami. Žalovaný nesouhlasil s žalobcovou reakcí na dosavadní výsledek kontrolního zjištění, kde žalobce navrhl vyloučit 1/16 fakturované částky jako zákonné překážky v práci. Dle žalovaného žalobce u předmětných plnění pro přiznání nároku na odpočet nesplnil hmotněprávní podmínku už tím, když u plnění neprokázal, že je příjemcem od plátce DPH.

12. V bodech 108 až 155 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil zjištění svědčící podle něj o existenci podvodu na DPH ve věci nároků na odpočet daně z pořízení grafické tvorby a inzertní plochy v časopisu GLANC a STORY poskytnutých dodavatelem dv atelier (zdaňovací období červen 2022 až září 2022) a od dodavatele HARWER CORPORATION (zdaňovací období říjen až listopad 2022). Žalovaný shledal, že žalobce sice v posuzovaném případě vyhověl všem požadavkům zákonem předpokládaným pro vznik nároku na odpočet daně, a to jak formální podmínce ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť ve vztahu k předmětnému nároku na odpočet daně disponoval daňovými doklady vystavenými plátcí, 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 svou ekonomickou činností. Žalovaný ovšem shledal, že dle judikatury SDEU je třeba nárok odmítnout, neboť nárok na odpočet je uplatňován podvodně. K tomu žalovaný popsal a graficky znázornil dva řetězce korporací, prostřednictvím kterých došlo k přefakturaci grafické tvorby a inzertní plochy v časopisech STORY a GLANC ve zdaňovacích obdobích červenec až září 2022 (první řetězec) a říjen až listopad 2022 (druhý řetězec). V obou řetězcích byly mezi společností VLTAVA LABE MEDIA s.r.o. („VLTAVA LABE MEDIA“), která reklamu v časopisech GLANC a STORY žalobci zveřejnila, a žalobce vloženy společností TOP-TRIO s.r.o. („TOP-TRIO“) a žalobcem tvrzení dodavatelé dv atelier a následně HARWER CORPORATION. K neodvedení daně přitom došlo u společnosti TOP-TRIO a žalobce byl tím příjemcem plnění, kterému v konečném důsledku vznikly odpočty na DPH, tzn. čerpal výhody plynoucí z řetězce obchodních transakcí. Plnění byla objednávana a hrazena společností TOP-TRIO, která je nepřefakturovala na společnosti dv atelier a později HARWER CORPORATION, přičemž TOP-TRIO ani dv atelier žádná tato plnění nevykázaly a DPH z něj neodvedly. Plnění pak bylo přefakturováno za cca dvaceti pětinasobek původní ceny oběma společnostmi na žalobce.
13. Žalovaný popsal a znázornil řetězec korporací, prostřednictvím kterých došlo také k přefakturaci reklamních služeb poskytnutých při akci Miss & Mr. Look Bella ve zdaňovacím období únor 2022 (třetí řetězec) až k žalobci. Na počátku třetího řetězce měla jako zjištěný pořadatel akce Miss & Mr. Look Bella figurovat společnost PRESTIGE MODELS, s.r.o. („PRESTIGE MODELS“); dv atelier pak měl žalobci jako mezičlánek přefakturovat plnění spočívající v prezentaci bannerů a reklamních předmětů na akci za cca desetinásobek ceny, přičemž dv atelier nižší smlouvenou cenu PRESTIGE MODELS neuhradila, což tohoto pořadatele vedlo k nevystavení faktury a nevykázání plnění. Žalobce však z tohoto nerealizovaného plnění nárokuje odpočet DPH.
14. Žalovaný popsal, jaké skutečnosti zjistil o jednotlivých subjektech řetězců a jak byla narušena neutralita u TOP-TRIO (první a druhý řetězec) a dv atelier (třetí řetězec) na pozici missing trader, popsal také roli dv atelier a HARWER CORPORATION na pozici buffer

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

(první a druhý řetězec). Žalovaný identifikoval řadu nestandardních okolností, které transakce ve všech řetězcích provázely, jako je virtuální sídlo subjektů, jejich vysoké daňové nedoplatky, nespolupráce se správcem daně, nedostatečné personální a materiální zabezpečení, chybějící živnostenské oprávnění k hlavní ekonomické činnosti. TOP-TRIO a dv atelier byly v roce 2023 nadto označeny za nespolehlivé plátce, druhá zmíněná byla založena jako ready-made společnost a v listopadu 2023 u ní bylo zahájeno řízení o jejím zrušení. Nestandardní okolnosti žalovaný dále spatřoval v roli „bílého koně“ ve funkci jednatele HARWER CORPORATION pana J. D., v personálním propojení společností TOP-TRIO, dv atelier a HARWER CORPORATION prostřednictvím pana J. L., v ústní dohodě mezi TOP-TRIO a dv atelier o nefakturování plnění z důvodu hotovostních plateb v rámci prvního fakturačního řetězce, rozpor mezi tvrzením pana J. L. a správcem daně zjištěnými okolnostmi ve vztahu k rozsahu plnění v souvislosti s akcí Miss & Mr. Look Bella. 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 o podvodu, poznamenal, že se prolínají se zjištěnými nestandardními skutečnostmi. Rizikové okolnosti žalovaný spatřoval v okolnostech jako je virtuální sídlo dodavatelů, absence jejich webových stránek a informací o jejich činnosti na internetu, rozpor mezi zapsanými předměty podnikání a zápisy živností v živnostenském rejstříku, nezveřejňování účetních závěrek dodavateli, úplná nebo prakticky úplná absence zaměstnanců u obou dodavatelů na základě pokynů pana J. L., nahrazení dv atelier ve fakturačním řetězci společností HARWER CORPORATION bez udání důvodu, absence žalobcova zájmu o rizikovitost dodavatelů a jejich jednatelů fakturujících mu plnění, vystavení exekuce na obchodní podíly jediného společníka a zároveň jednatele pana J. D. v dv atelier a HARWER CORPORATION, udělení plné moci tímto jednatelem panu J. L. k veškerému jednání za oba dodavatele i za něj samotného, bydliště pana J. L. vedené na ohlašovně a existence několika exekucí na jeho obchodní podíl ve společnosti EUROL OIL CZ, kde byl v předmětné době veden jako jednatel. Žalovaný dále vyzdvihl neověření ceny přímo u vydavatele časopisů VLTAVA LABE MEDIA, zprostředkování prezentace na akci Miss & Mr. Look Bella výhradně skrze pana J. L. a jeho obchodního partnera pana V., lhostejnost žalobce k ověření relevantnosti cen fakturovaných dodavateli, které byly vyšší než standardní ceny dle veřejného ceníku VLTAVA LABE MEDIA, a také absenci žalobcovy snahy získat lepší cenu přímo od pořadatele akce Miss & Mr. Look Bella, kdy z přefakturace od společnosti dv atelier není patrné, že by tato poskytla další žalobcem tvrzené služby spočívající v organizaci akce, zajištění bannerů a reklamních předmětů, které by mohly vysvětlit cca desetinásobné navýšení ceny oproti té poskytnuté pořadatelem PRESTIGE MODELS. Žalovaný shledal, že zjištěné okolnosti ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících důkazů, které spolehlivě prokazují, že žalobce vědět měl a mohl, že se účastní podvodu na DPH.

15. Žalovaný přihlédl k tvrzení žalobce, že proti účasti na podvodu učinil opatření spočívající v kontrole dodavatelů v obchodním rejstříku a v registru plátců DPH, u společnosti HARWER CORPORATION pak v kontrole jejich účetních závěrek prokazujících její ziskovost a dostatek financí. Žalovaný v bodech 151 až 154 napadeného rozhodnutí odůvodnil, proč uvedená opatření neprokazují přijetí a dodržování dostatečných opatření žalobcem, tedy jeho dobrou víru, že se svým plněním nezapojí do podvodu na DPH. Vypořádal se také s žalobcovými námitkami týkajícími se toho, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno o existenci podvodu a že po žalobci požaduje extenzivní prověřování jeho dodavatelů, když údaje o společnosti TOP-TRIO jsou pro daňovou kontrolu irelevantní.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

Žalovaný přitom zdůraznil veřejnost všech zjištěných údajů, irelevanci údajů v účetních závěrkách HARWER CORPORATION zveřejněných naposledy v roce 2019, kdy jejím jednatelem ještě nebyl pan J. D., který nestandardně udělil plnou moc za veškerá svá jednání i jednání této společnosti panu J. L., který inicioval a bez žalobcova ověření následně realizoval změnu v osobách žalobcových dodavatelů. Uvedl, že role subdodavatele TOP-TRIO není žalobci kladena k tíži, když žalobce skutečně neměl jak zjistit, že TOP-TRIO zajištěné plnění v časopisech jejím dodavatelům dv atelier a HARWER CORPORATION nevyfakturovala; je to souhrn rizikových znaků u dodavatelů a také cena, kterou byl žalobce ochotný zaplatit, které měly žalobce vést k větší obezřetnosti. K žalobcově námitce, že vyšší cena oproti ceníku není objektivní okolností prokazující účast na podvodu, neboť vyšší ceny reklamních služeb jsou kompenzovány jejich zajištěním zprostředkovatelem a také jsou v porovnání se žalobcovými příjmy nízké, uvedl, že je to primárně žalobcova rezignace na zjištění reálné ceny u vydavatele časopisů a rozpor mezi jeho výpovědí, že byl skrze zprostředkovatele motivován získat nižší cenu a reálně vyšší cenou, která žalovaného vedla k zahrnutí ceny do objektivních skutečností; žalovaný v této souvislosti odmítl žalobcův návrh na porovnání dodavatelských cen s jeho vlastními příjmy jako nepodstatný.

Obsah žaloby

16. Žalobce v žalobě vznesl tři okruhy žalobních námitek, vztahujících se jednotlivě k deklarovanému dodavateli IPS Group Czech, k rozsahu plnění od tohoto dodavatele a k účasti žalobce na podvodu na DPH; v tomto kontextu namítl nedostatečné zjištění skutkového stavu, nesprávné právní posouzení a nesprávnou aplikaci závěrů rozsudku SDEU ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, Kemwater ProChemie. Dle jeho názoru žalovaný nevzal v úvahu všechny relevantní okolnosti obchodní spolupráce, zejména roli pana M. J. jakožto osoby, která zprostředkovala a fakticky realizovala spolupráci s dodavatelem. Žalobce uvedl, že pan M. J. byl jeho jediným kontaktem a vystupoval jako zprostředkovatel společnosti IPS Group Czech, přičemž žalobce neměl důvod pochybovat o jeho oprávnění za tuto společnost jednat.
17. Žalobce se ztotožnil se závěrem žalovaného v bodě 85 napadeného rozhodnutí, že reálným dodavatelem nebyla společnost IPS Group Czech, ale jiný subjekt v postavení plátce DPH, kterým je dle žalobce společnost Titan Bartender Tools ovládaná taktéž panem M. J. Ze správního spisu dle žalobce dostatečně plyne, proč se doposud snažil své důkazní břemeno unést ve vztahu k IPS Group Czech; žalobcův jednatel se s panem M. J. zná z dřívějšíka, považuje ho za osobu poskytující manuální rutinní nekvalifikované činnosti ve výrobě. V roce 2022 se tak žalobce obrátil s poptávkou po zajištění takových činností na pana M. J. Ten mu za zprostředkovatele označil společnost IPS Group Czech, s níž pak žalobce výlučně prostřednictvím pana M. J. jednal. Žalobce neměl o zástupčím oprávnění pana M. J. důvod pochybovat, neboť ten mu předložil zprostředkovatelskou smlouvu s IPS Group Czech, zajistil podpis rámcové smlouvy mezi žalobcem a touto společností, služby byly žalobci fakticky poskytovány, v reálně poskytnutém rozsahu fakturovány, společnost za ně přijímala na svůj účet úplatu. Žalobce v této souvislosti popřel závěry vyvozené z výsledku JUDr. J. P., že tento v IPS Group Czech figuroval pouze jako „bílý kůň“. Správcem daně zjištěné nesrovnalosti, kdy JUDr. J. P. podepsal rámcovou smlouvu mezi žalobcem a IPS Group Czech a zprostředkovatelskou smlouvu mezi ní a společností Automotive Events ještě před vznikem jeho jednatelství, žalobce označil s ohledem na ostatní skutkové okolnosti za ospravedlnitelné a vysvětlitelné. V této souvislosti odkázal na body 53 a 54 rozsudku NSS ze dne 3. 9. 2025, č.j. 2 Afs 254/2024-34, které dle něj svědčí o

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

tom, že podpisy smluv statutárním orgánem před vznikem jednatelského oprávnění nejsou při prokázání skutečného dodavatele na překážku, pokud je patrné, že plnění sjednaná v rámcové smlouvě byla poskytnuta. Tak tomu bylo, žalobce je přijal a společnost IPS Group Czech se k těmto plněním „hlásila“ a žalobci za ně v reálně poskytnutém rozsahu fakturovala a přijímala za ně úplatu. Žalobce je poměrně drobným podnikatelem, který však svými dvěma jednatelem a dvěma administrativními agenturními zaměstnanci zajišťuje celou řadu činností, nemůže tak detailně prověřovat všechny své obchodní partnery, navíc pokud s nimi nevstupoval do žádné rizikové či objemově či finančně významné obchodní spolupráce. Z předložených důkazů vyplývá, že těžiště jeho pozornosti bylo upřeno na skutečnost, zda dodavatel sjednané služby poskytne řádně a včas. Skutečnost, že okamžik vzniku jednatelské funkce JUDr. J. P. přehlédl, je pak v tomto kontextu omluvitelná.

18. Žalobce se přiklonil ke zjištění učiněným žalovaným, že společnost IPS Group Czech nebyla skutečným dodavatelem služeb. Odmítl však, že skutečným dodavatelem nebyla společnost Titan Bartender Tools. Dle žalobce z provedených zjištění dostatečným způsobem vyplynuly indicie, že služby skutečně dodával pan M. J., a to skrze jím ovládanou a řízenou společnost Titan Bartender Tools, která byla v předmětných zdaňovacích obdobích plátcem DPH.
19. Dle žalobce žalovaný chybně vyhodnotil důkazní prostředky, když svůj závěr o tom, že Titan Bartender Tools nebyla skutečným dodavatelem, postavil primárně na výpovědi pana M. J. o tom, že Titan Bartender Tools nebyla zaměstnavatelem min. části agenturních zaměstnanců podílejících se na poskytování služeb žalobci a že žádné agenturní zaměstnance osobně nevyplácel a nezná osobu jejich zaměstnavatele. Žalobce namítá, že se žalovaný zamítnutím výsledku pana Z. D. a opakovaného výsledku pana M. J. neoprávněně odchýlil v žalobcův neprospěch a neaplikoval závěry vyplývající z rozsudku Kemwater ProChemie. Žalovaný konkrétně neodstranil rozpor ve výpovědi pana M. J. a ve výpovědích svědků M. S. a M. R., kdy svědek M. S. uvedl, že jej pan M. J. vyplácel, což běžně dělá zaměstnavatel, a ačkoliv svědek M. R. uvedl, že jej vyplácel pan J. P., bylo během výsledku patrné, opakovaně zaměňoval pana M. J. a pana J. P., takže mohlo jít o omyl. Oba navíc, na rozdíl od pana M. J., nejsou na výsledku daňového řízení nijak zainteresováni. V řízení nebyla zpochybněna pravost svědkem M. R. předložené dohody o provedení práce, jejíž datum uzavření (16. 5. 2022) popírá tvrzení jednatele M. J. o tom, že v období jejího uzavření byla ekonomická činnost Titan Bartender Tools utlumena a neměla k plnění potřebné zaměstnance; výsledky důkazního řízení schopnost společnosti obstarat část agenturních zaměstnanců subdodavately od pana O. D. nevyvrací. V této souvislosti žalobce odkázal na bod 54 rozsudku NSS ze dne 2. 9. 2025, č.j. 2 Afs 254/2024-36, z něhož dovozuje, že po něm správce daně nemůže požadovat prokázání subdodavatelských vztahů jeho dodavatele.
20. Dle žalobce neobstojí ani závěr o tom, že s ohledem na dělitelnost plnění (různé pomocné práce) a také na jejich výkon na dvou různých místech nelze s jistotou určit, zda byl jejich reálným dodavatelem plátce DPH. Žalobce považuje tyto práce za nedělitelné, neboť předmětem služeb byly vždy typově shodné manuální práce, které vždy souvisely s žalobcovou výrobní činností a jím dodávanými produkty, jejichž realizace se odehrávala na dvou místech pouze s ohledem na konkrétní provozní potřeby.
21. Žalobce se také vymezil vůči tomu, že žalovaný se při své argumentaci zásadním způsobem opřel o svědeckou výpověď pana M. J. Ten v obchodních vztazích někdy jednal sám za sebe a někdy za jím fakticky vlastněné a ovládané společnosti (Titan Bartender Tools, Automotive Events) a pro žalobce tak bylo obtížné identifikovat, komu má být jednání „daňově

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

přičteno“. Dle žalobce jsou to ale plátcí DPH přijímající zdanitelná plnění od takového dodavatele, kterým by měla být poskytnuta ochrana. Skutečnost, že se pan M. J. snažil aktivně zastít, že předmětná plnění poskytl prostřednictvím Titan Bartender Tools, tento princip dle žalobce popírá.

22. Žalobce uvedl, že si je vědom skutečnosti, že v průběhu daňového řízení označoval za dodavatele služeb IPS Group Czech, činil tak však z ospravedlnitelných a srozumitelných důvodů, neboť až na základě výsledků komplexního dokazování bylo možné identitu skutečného dodavatele určit; rozsudek Kemwater ProChemie a navazující judikatura přitom žalobci umožňuje, aby mohl s ohledem na vývoj dokazování svá tvrzení měnit a upřesňovat, a to i v průběhu soudního řízení.
23. V druhém okruhu žalobních námitek žalobce brojil proti závěru žalovaného, že nebyl prokázán rozsah přijatého plnění. Žalobce namítl, že žalovaný sám přiznal, že souhrnný počet vyfakturovaných hodin odpovídá doloženým výkazům činnosti, a že rozdílný způsob evidence práce představuje pouze dílčí pochybnost, která sama o sobě nemůže vést k závěru o neunesení důkazního břemene. Za podstatné žalobce označil, že vedl autentickou a podrobnou evidenci činností, která počtem hodin odpovídala počtu hodin uvedenému na fakturaci, přičemž žalovaný tuto evidenci nezpochybnil. Žalobce dále namítl, že závěry žalovaného o neodpovídajícím rozsahu práce vycházejí z dezinterpretace svědeckých výpovědí agenturních zaměstnanců M. R. a M. S., když svědci po dvou letech realizace plnění uváděli pracovní dobu pouze obecně („většinou“, „zpravidla“ nebo „lišila se“) a připustili její variabilitu. Dle žalobce tyto obecné výpovědi nemohou zpochybnit rozsah plnění, který žalobce doložil nadstandardně robustní evidencí.
24. Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobce nesouhlasil, že by ve vztahu k plnění spočívajícím v zajištění grafické tvorby a inzertní plochy v časopisech GLANC a STORY společností dv atelier ve zdaňovacím období červen až září 2022 a společností HARWER PRODUCTION za zdaňovací období říjen až listopad 2022, a dále ohledně plnění spočívajícím v reklamních službách na akci Miss & Mr. Look Bella za zdaňovací období únor 2022 od společnosti dv atelier, měl nebo mohl vědět o podvodu na DPH. Dle žalobce bylo daňovým orgánům dlouhodobě známo, že společnosti dv atelier a TOP-TRIO daňovou neutralitu porušily a že dlouhodobě neplní své daňové povinnosti. Přesto podvodnému jednání efektivně nezabránilo a neodhalení rizikovosti subjektů přičítají k tíži spolupracujícímu žalobci; takový přístup se dle něj míjí s podstatou zdrojové evropské judikatury týkající se daňových podvodů na DPH.
25. K objektivním okolnostem identifikovaným žalovaným žalobce odmítl, že by skutečnosti jako virtuální sídlo, absence webových stránek a účetních závěrek, byly samy o sobě dostačující pro závěr o vědomosti žalobce na podvodu. Odkázal přitom na konkrétní rozpory v judikatuře Nejvyššího správního soudu, která kontrolním mechanismům zabráňujícím účasti na podvodu a také jednotlivým skutkovým zjištěním (nezveřejňování na DPH, virtuální adresa dodavatelů, absence písemné formy) přikládá různou a mnohdy opačnou míru rizikovosti.
26. Žalobce uvedl, že se ho problematika zapojení do daňového podvodu doposud netýkala, s ohledem na jeho velikost a typ podnikání taková rizika běžně nevyhodnocuje, za třicet let svého podnikání se s ním doposud nesetkal.
27. Žalobce zdůraznil, že obchodní spolupráce byla navázána prostřednictvím pana J. L., s nímž měl jeho jednatel dlouhodobý vztah, a že tato skutečnost snižovala potřebu hlubšího

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

prověřování obchodních partnerů. Odkázal přitom na bod 18 rozsudku NSS ze dne 8. 9. 2025, č.j. 2 Afs 144/2024-63, dle něhož osobní známost může představovat relevantní faktor při posuzování míry obezřetnosti daňového subjektu. Nezabýval se ani okolnostmi změny v osobách dodavatelů, neboť je běžné, že obchodníci a zprostředkovatelé v rámci trhu rotují a své klienty si berou s sebou. Stejně tak je běžnou praxí, že reklamní služby jsou na tuzemském trhu realizovány přes zprostředkovatele.

28. Dále žalobce uvedl, že přijal pro něj běžná a dle judikatury zodpovědná opatření korespondující s postavením drobného podnikatele; provedl zejména kontrolu registrace k DPH, ověřil existenci subjektu v obchodním rejstříku a kontroloval faktické plnění, k němuž disponuje detailní evidencí (písemnými smlouvami, objednávkami, kopiemi z časopisů, fotografiemi z reklamních akcí). K absenci pochybností o důvěryhodnosti subjektů přispěla také skutečnost, že první plnění v časopisech STORY a GLANC proběhlo řádně, stejně jako skutečnost, že společnost VLTAVA LABE MEDIA jako renomovaný vydavatel nevyhodnotil svého obchodního partnera TOP-TRIO jako nedůvěryhodného. Žalobce zpochybnil také význam rizikovosti exekucí na podíl společníka svého obchodního partnera. Jednalo se o partnera v postavení dodavatele, u něhož nehrozí, že by jako u případného odběratele mohlo dojít k ohrožení úhrady závazku. Vymezil se také proti správcem daně požadované nutnosti ověřit, zda dodavatelé nesídlí na virtuální adrese, neboť neexistuje žádný seznam virtuálních sídel, v nichž by tuto skutečnost mohl žalobce ověřit. Kontrolu toho, zda jednatel dodavatele má adresu hlášenu na městském úřadě, pak označil za absurdní.
29. K vytýkanému neověření ceny přímo u vydavatelství VLTAVA LABE MEDIA žalovaný uvedl, že mu není známo, jak by takové ověření mohlo vést k zabránění podvodného jednání — žalobce by pouze zjistil, že cena, za kterou plnění pořídil, v principu odpovídá té uvedené v oficiálním ceníku vydavatelství; tuto cenu nepovažuje za nepřiměřenou a nelogickou. Žalobce tedy shrnul, že dostatečně a srozumitelně osvětlil důvody, které ho vedly k navázání obchodní spolupráce, resp. prokázal, že neměl důvod se domnívat, že se účastní podvodného řetězce. Žalovaný sice v napadeném rozhodnutí žalobci vyčetl, že nepřijal „adekvátní opatření zabráňující účasti na podvodu na DPH“, ta však nebyla ani žalovaným, ani správními soudy doposud konkrétně specifikována. V posuzovaném případě bylo navíc možné vzniku daňového podvodu zabránit včasnou reakcí daňových orgánů na dlouhodobé neplnění daňových povinností společnosti TOP-TRIO, popř. včasnou notifikací žalobci o dlouhodobé absenci zrcadlových kontrolních hlášení, které by jej vedly k ukončení spolupráce.
30. Žalobce proto navrhl, aby Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušil.

Vyjádření žalovaného

31. 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. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

Jednání před soudem

32. Při jednání konaném před Městským soudem v Praze dne 24. 6. 2026 účastníci řízení setrvali na svých dosavadních stanoviscích. Žalobce prostřednictvím svého zástupce shrnul hlavní žalobní argumentaci, vyzdvihl přitom, že žalobce stěží mohl v průběhu daňového řízení vědět, že sporné plnění je ve skutečnosti přičitatelné jinému subjektu, už jen proto, že

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

společnosti byly personálně propojeny panem M. J., který rozdíl mezi subjekty dokonce sám zastíral. Žalobci tak bylo objektivně znemožněno unést důkazní břemeno. K problematice zapojení do podvodného řetězce se žalobce vymezil vůči aplikaci judikatury SDEU a NSS žalovaným, uvedl, že žalobce je malá společnost podnikající v oblasti prodeje vodovodních kohoutů, podniká bezproblémově třicet let, nemá důvod znát judikaturu vysokých soudů ohledně nestandardních okolností a postupovat dle jejích závěrů, a v daném případě neměl důvod se domnívat, že obchodní partneři se mohou účastnit podvodných řetězců. Žalobce vyslovil názor, že zde naopak selhaly nástroje státu, jako je například kontrolní hlášení. Vytkl, že správce daně dlouhodobě disponoval informacemi, že subjekty nepodávají kontrolní hlášení, daňová přiznání atp., přesto tento stav dopustil po řadu měsíců. Žalovaný při jednání před soudem trval na tom, že jeho závěry v napadeném rozhodnutí jsou správné. K otázce unesení důkazního břemene upozornil, že žalobce v průběhu odvolacího řízení trval na původní skutkové verzi o dodavateli sporného plnění. K otázce podvodného řetězce odkázal na příslušnou judikaturu a uvedl, že daňové orgány nemají povinnost upozorňovat daňové subjekty na možnost zapojení do daňového podvodu.

33. 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

34. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 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. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, městský soud neshledal.
35. 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; soud má přitom za to, že žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal. Žalobce pak v podané žalobě nepolemizuje se závěry žalovaného, pouze opakuje již vyřčenou argumentaci. Správní soud ovšem přezkoumává především rozhodnutí a postup žalovaného správního orgánu, žalobce je proto povinen uvést konkrétní argumenty zpochybňující závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí správního orgánu, nikoli opakovat výhrady vznesené ve správním řízení (srov. např. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, č.j. 1 Azs 249/2016–38, bod 12, nebo ze dne 29. 1. 2015, č.j. 8 Afs 25/2012–351, bod 140).
36. Městský soud je přitom toho názoru, že žalobci se v napadeném rozhodnutí dostalo odpovědi na veškeré jeho námitky. Žalovaný objasnil, v čem spočívaly prvotní pochybnosti a proč dle jeho názoru žalobce neprokázal, že k pořízení pracovních činností, resp. dodání agenturních zaměstnanců potřebných k jejich provedení, došlo od deklarovaného dodavatele IPS Group Czech či od jiného dodavatele v postavení plátce DPH, vysvětlil, proč neuznal ani rozsah deklarovaných plnění, tedy vysvětlil, proč žalobce neunesl své důkazní břemeno. Rovněž ozřejmil, v čem spočívaly závěry o existenci podvodných řetězců na DPH ve věci nároků na odpočet DPH z pořízení grafické tvorby a inzertní plochy v časopisech GLANC a STORY poskytnutých dodavateli dv atelier a HARWER CORPORATION a také z pořízení reklamy na akci Miss & Mr. Look Bella dodané společností dv atelier. Žalovaný se rovněž v odůvodnění napadeného rozhodnutí dostatečně podrobně a věcně správně

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

vypořádal s odvolacími námitkami, které brojí proti závěrům o neunesení důkazního břemene žalobcem a proti závěrům o existenci podvodných řetězců a o tom, že žalobce o zapojení do řetězců mohl a měl vědět. V této souvislosti žalovaný objasnil i principy podvodu na DPH, principy rozložení důkazních břemen v daňovém řízení, své závěry podložil právní úpravou i relevantní judikaturou.

37. 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. Není proto vadou, pokud se Městský soud v Praze s námitkami, které se netýkají polemiky s žalovaným, vypořádá obdobně jako žalovaný (srov. např. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky NSS ze dne 2. 7. 2007, č.j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47).

Neunesení důkazního břemene žalobcem ve věci prokázání nároku na odpočet DPH

K neprokázání osoby skutečného dodavatele, resp. dodavatele v postavení plátce DPH

38. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je daňovými orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období červen až srpen 2022, z důvodu, že žalobce neunesl důkazní břemeno o splnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně z přijetí agenturních zaměstnanců. Daňové orgány v průběhu daňového řízení zpochybnil, že by plnění předložená na daňových dokladech žalobci skutečně poskytl tam uvedený dodavatel, společnost IPS Group Czech. Současně daňové orgány zpochybnil rozsah, v jakém měla být plnění dle daňových dokladů poskytnuta.
39. Podle § 73 odst. 1 zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:
- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,
 - b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobu 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,
 - c) 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,
 - d) 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
 - e) 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.
40. 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.
41. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje:
- a) oznámení vlastních písemností,
 - b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,

- c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,
- d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,
- e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní,
- e) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.

42. 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 NSS 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 tvrzení o přijatých plněních od dodavatele IPS Group Czech, na nichž žalobce založil uplatněný odpočet daně. V posuzované věci žalobce jednoznačně prokázal, že sporná plnění v podobě dodání agenturních zaměstnanců přijal, neprokázal však již, že by tato plnění přijal od společnosti IPS Group Czech či od jiného dodavatele v postavení plátce DPH, ani to, že plnění přijal v deklarovaném rozsahu.
43. Žalobce zjištění, že plnění nebylo poskytnuto jím deklarovaným dodavatelem IPS Group Czech, (oproti daňovému řízení) v podané žalobě nespornuje. Odmítá však závěr žalovaného, že by skutečného dodavatele v postavení plátce DPH nebylo možné jednoznačně určit; výsledky daňového řízení poskytly dostatečně silné indicie a skutečnosti o tom, že skutečným dodavatelem plnění byl pan M. J. prostřednictvím společnosti Titan Bartender Tools, kde byl v posuzovaných zdaňovacích obdobích jediným jednatelem a vlastníkem. O tom dle žalobce svědčí následující zjištění: z výsledku pana M. J. vyplynul jeho konkrétní přehled o detailech obchodního případu se žalobcem, pan M. J. byl pro žalobce jedinou kontaktní osobou, služby byly poskytovány u žalobce nebo v prostorách pronajatých společností Automotive Events, již je pan M. J. jediným jednatelem. Svědkem M. R., který plnění pro žalobce fakticky v pozici dodaného agenturního zaměstnance realizoval, pak byla předložena dohoda o provedení práce uzavřená se společností Titan Bartender Tools, která byla v posuzovaných zdaňovacích obdobích plátcem DPH, o čemž svědčí i celkový objem a shodný předmět plnění poskytnutý žalobci v řešeném období. Další agenturní zaměstnanec, pan M. S., který na směnách pracoval s panem M. R., pak uvedl, že jej v hotovosti vyplácel právě pan M. J.
44. Dále žalobce poukázal na obsah správního spisu, z něhož jednoznačně vyplývá, proč se doposud snažil své důkazní břemeno unést ve vztahu ke společnosti IPS Group Czech; s ní žalobce navázal obchodní vztah na doporučení pana M. J., který se s žalobcovým jednatelem osobně znal a považoval ho za osobu zabývající se poskytováním služeb spočívajících primárně v manuálních rutinních nekvalifikovaných činnostech ve výrobě. Z provedeného dokazování vyplývá, že nad společností vykonávaly faktický vliv tři osoby; pan J. P., Z. D. a M. J. U posledního z nich je prokázáno, že jeho role v IPS Group Czech byla výrazně jiná, než jak ji prezentoval žalobci, a že společnost částečně fakticky ovládal za účelem zastírání skutečného výkonu své vlastní podnikatelské činnosti, kdy své obchodní partnery včetně žalobce tímto uváděl v omyl. Pan M. J. označil společnost IPS Group Czech jako zprostředkovatele požadovaných plnění, žalobce po celou dobu jednal výlučně s panem

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

M. J., tuto skutečnost má za prokázanou ze shodných výpovědí pana M. J. a JUDr. J. P. Žalobce namítá, že po celou dobu neměl důvod domnívat se, že mu služby neposkytuje IPS Group Czech; pan M. J. žalobci předložil svou zprostředkovatelskou smlouvu se společností IPS Group Czech, zajistil podpis rámcové smlouvy mezi ní a žalobcem, služby byly IPS Group Czech fakticky poskytovány a v reálně poskytnutém rozsahu fakturovány a IPS Group Czech za ně na svůj účet přijímala od žalobce úplatu. Žalobci nemohla být známa ani ryze formální role JUDr. J. P. v IPS Group Czech, v níž se omezoval na pouhé podepisování smluv; JUDr. J. P. rámcovou smlouvu jako její jediný jednatel podepsal, jedná se o osobu s právním vzděláním, u níž se role „bílého koně“ apriorně nepředpokládá. Žalobce má za to, že mu nemůže být k tíži kladena ani skutečnost, že přehlédl, že JUDr. J. P. rámcovou smlouvu a zprostředkovatelskou smlouvu mezi IPS Group Czech a společností Automotive Events ovládanou panem M. J. podepsal ještě předtím, než se stal v IPS Group Czech jednatelem; odkázal přitom na body 53 a 54 rozsudku NSS ze dne 2. 9. 2025, č.j. 2 Afs 254/2024-36.

45. Žalovaný označil tento rozsudek za nepřiléhavý, neboť v tam posuzované věci byla identita dodavatele plnění, na rozdíl od nynějšího případu, známa, a soud tudíž nepovažoval samotnou časovou nesrovnalost za rozhodující.
46. Soud souhlasí se žalovaným v tom, že z výše citovaných bodů rozsudku neobstojí závěr ospravedlňující žalobcovo opomenutí kontroly, zda JUDr. J. P. je oprávněn jednat za společnost IPS Group Czech. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud zjistil, že identitu skutečného dodavatele bylo možné na základě dalších okolností určit; navíc uzavřením dodatku ke smlouvě o dílo, která její platnost potvrzovala v okamžiku, kdy jednatel dodavatele již tuto funkci skutečně vykonával, byla tato vada zhojena. Z uvedeného však nelze vyvodit závěr, který by žalobce bez dalšího omlouval, pokud přehlédl, že JUDr. J. P. za IPS Group Czech jednal v momentě, kdy k tomu ještě nebyl oprávněn. O to spíše za situace, kdy sám žalobce uvádí, že s JUDr. J. P. vůbec obchodní spolupráci neřešil; za IPS Group Czech s ním jednal pouze pan M. J. Městský soud považuje za důležité zdůraznit, že to byla především společnost IPS Group Czech, k níž žalobce doposud svou obchodní spolupráci vztahoval. Za takové situace měl být žalobce ve vztahu k její struktuře a osobám za ni jednajícím obezřetnější.
47. Žalobce dále nesouhlasí se způsobem, jakým žalovaný vyhodnotil důkazní prostředky, a jak své hodnocení promítl do bodu 102 napadeného rozhodnutí, tedy že společnost Titan Bartender Tools nemohla být skutečným dodavatelem předmětných plnění, neboť neměla žádné zaměstnance, od března 2022 utlumila svou ekonomickou činnost, pan M. J. uvedl, že žádné agenturní zaměstnance nevyplácel a že pracovní síly pro žalobce byly zajišťovány prostřednictvím personální agentury pana O. D. s názvem OSTAP Dubrovin, kdy pan O. D. není jako podnikající fyzická osoba evidován, není evidován ani jako zaměstnavatel a nebyl tak ke zprostředkování zaměstnání oprávněn, přičemž pro zjištěné skutečnosti není možné spolehlivě určit, kdo byl jejich skutečným zaměstnavatelem. Žalovaný s ohledem na dělitelnost poskytovaných plnění (různé pomocné práce) a také na skutečnost, že práce byly realizovány na dvou místech, dospěl také k závěru, že není možné určit, zda neznámý dodavatel plnění byl najisto plátcem DPH.
48. Žalobce v tomto kontextu vytýká žalovanému, že svůj závěr staví primárně na rozporech ve svědeckých výpovědích pana M. J. na straně jedné a svědků M. S. a M. R. na straně druhé. A to ve vztahu k tomu, zda pan M. J. skutečně agenturní zaměstnance vyplácel. Žalobce v průběhu daňového řízení navrhoval rozpory odstranit opakovanou výpovědí pana M. J.,

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

to však žalovaný nezákonně odmítl. Žalobce považuje za správnou skutkovou verzi předestřenou svědky M. S. a M. R., o postavení Titan Bartender Tools jako skutečného dodavatele dle něj svědčí také předložená dohoda o provedení práce mezi touto společností a panem M. R. a skutečnosti zjištěné vzájemným zhodnocením výpovědí svědků M. S. a M. R., kteří, na rozdíl od pana M. J., nejsou na výsledku daňového řízení nikterak zainteresováni.

49. Žalovaný k tomu namítá, že jako dělníci fakticky vykonávající práce pro žalobce, pro něž bylo zásadní dostat za odvedenou práci zapláceno, neměli zřejmě žádný přehled o vztazích mezi jednotlivými subjekty. Z jejich výpovědí nelze ve spojení s dalšími skutečnostmi učinit jednoznačný závěr, že dodavatelem byla ve skutečnosti společnost Titan Bartender Tools či jiný subjekt v postavení plátce DPH. Ohradil se také proti tomu, že by tvrzení pana M. J., navíc s ohledem na další okolnosti obchodní spolupráce se žalobcem, považoval za věrohodná. Za konkrétní a komplexní žalovaný označil výpověď pana M. J. kvůli tomu, že prokázal podrobnou znalost obchodní spolupráce se žalobcem. Navržený opakovaný výslech pana M. J. žalovaný odmítl s odkazem na rozsudek NSS ze dne 24. 9. 2020, č.j. 8 Afs 304/2018-42, dle něhož není možné výslech opakovat za účelem přizpůsobení dosavadní výpovědi v konfrontaci s výpověďmi jiných svědků. Žalobce navíc svědeckou výpověď navrhoval k prokázání toho, že plnění poskytla společnost IPS Group Czech, nikoli společnost Titan Bartender Tools. Žalovaný připustil, že pan M. J. pravdu mluvit nemusí, žalovaný však nedisponuje dostatkem skutkových zjištění ani informacemi zjištěnými z úřední činnosti, s nimiž by bylo možné pana M. J. konfrontovat. Za nevěrohodného označil pana M. J. i sám žalobce, žalovanému proto není jasné, proč se na druhé straně domnívá, že by pan M. J. při opakovaném výslechu měl mluvit pravdu. Pokud žalobce tvrdí, že je ve vztahu k panu M. J. obtížné postavit najisto, komu má být jednání daňově přičteno, pak je v dané věci třeba najisto postavit, že plnění poskytl konkrétní subjekt v postavení plátce DPH, nebo aspoň skutečnost, že plnění poskytl (blíže neidentifikovaný) subjekt v takovém postavení; to s ohledem na povahu a okolnosti řešeného plnění postaveno není.
50. Městský soud shledal námitku žalobce nedůvodnou. Žalovaný v bodě 102 náležitě a s oporou ve správním spisu vyložil, co jej k závěru o nemožnosti identifikovat skutečného dodavatele vedlo. Uvádí-li žalobce, že z výslechů svědků M. R. a M. S. lze učinit jednoznačný závěr o tom, že dodavatelem byla společnost Titan Bartender Tools, pak městský soud zastává shodně s žalovaným názor opačný. Z výpovědí svědků zcela zřejmě vyplývá, že každý z nich uvedl jinou osobu, která je vyplácela; zatímco svědek M. S. uvedl pana M. J., svědek M. R. za osobu vyplácející odměnu nejen jemu, ale vždy všem agenturním zaměstnancům na směně, pana J. P. Žalobcova verze, v níž poukazuje na rozpory ve výpovědi pana M. R. a dochází k závěru o vyplácení obou svědků panem M. J., tak neobstojí. Naopak, rozpory mezi výpověďmi obou svědků podporují závěr žalovaného o tom, že faktického dodavatele plnění nelze spolehlivě určit. Je evidentní, že s agenturními zaměstnanci fakticky jednalo více (fyzických) osob, které vůči nim plnily i různé funkce.
51. Návrh žalobce opakovat v reakci na výpovědi svědků M. S. a M. R. výslech svědka M. J. pak ve světle žalovaným citovaného rozsudku NSS ze dne 24. 9. 2020, č.j. 8 Afs 304/2018-42 neobstojí; z bodu 28 uvedeného rozsudku vyplývá, že je nepřípustné vyslýchat svědka opakovaně k těm samým rozhodným skutečnostem s cílem přimět ho, aby v podstatě přizpůsobil svou výpověď představám účastníka řízení či výpovědi jiných svědků. Pan M. J. byl jako svědek předem informován o tom, jakých skutečností se jeho výslech bude týkat, tudíž již vše podstatné sdělit mohl a měl. Opakování výslechu svědka je zásadně možné

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

pouze tehdy, pokud výslech nebyl proveden v souladu se zákonnými pravidly, pokud byl výslech proveden v jiném daňovém řízení a jsou splněny podmínky § 93 odst. 3 daňového řádu (rozsudek NSS ze dne 15. 3. 2018, č.j. 6 Afs 379/2017-54) nebo pokud se má svědek vyjádřit k novým dosud neprojednaným okolnostem věci (rozsudek NSS ze dne 21. 7. 2016, č.j. 2 Afs 34/2016-45). Žádná z uvedených situací v nyní posuzované věci nenastala. O to spíše za situace, kdy žalobce navrhoval svědka M. J. opakovaně vyslechnout za účelem zjištění, že skutečným dodavatelem je společnost IPS Group Czech, nikoli Titan Bartender Tools.

52. Soud nepřisvědčil ani stručné námitce týkající se nezákonnosti odmítnutí výsledku pana Z. D., aktuálního jednatele společnosti IPS Group Czech. V bodě 98 napadeného rozhodnutí žalovaný dostatečným způsobem odůvodnil, proč považoval výslech pana Z. D. za nadbytečný; uvedený jednatel totiž v předmětných zdaňovacích obdobích v dané společnosti vůbec nefiguroval (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2013, č.j. 8 Afs 31/2013-45, bod 42).
53. Žalobce závěry uvedené v bodu 102 napadeného rozhodnutí dále odmítá s poukazem na to, že závěr o absenci zaměstnanců a utlumení činnosti Titan Bartender Tools neobstojí s ohledem na panem M. R. předloženou dohodu o pracovní činnosti. Žalobce nevyklučuje, že mu část agenturních zaměstnanců mohla společnost Titan Bartender Tools dodávat skrze subdodavatele pana O. D., jak naznačil pan M. J. či jak vyplývá z výpovědi svědka M. S., který pana O. D. dle své výpovědi také znal. Žalobce v této souvislosti poukázal na již zmíněný bod 53 rozsudku sp. zn. 2 Afs 254/2024, konkrétně zvýraznil tuto pasáž: *„Po stěžovateli nicméně nelze požadovat, aby v situaci, kdy nebylo zpochybněno samotné uskutečnění plnění, prokazovala, jakým způsobem mohl subdodavatel zajistit plnění pro jejího dodavatele. Z posledně uvedeného zjištění správce daně se při nezpochybnění uskutečnění plnění jako takových jeví, že jejich poskytnutí bylo zajištěno skrze řetězec dodavatelů, což jistě v případě tohoto typu služeb není nemožné ani obtížné, přičemž cena služeb byla mezi články tohoto řetězce přefakturována.“*
54. Žalovaný oponuje, že sama dohoda o provedení práce nemusí nutně znamenat, že tato společnost byla dodavatelem plnění, dokládá pouze samotný pracovněprávní vztah, současně ale nevyklučuje, že Titan Bartender Tools mohla být pouhým subdodavatelem Automotive Events, v níž byl v předmětné době jednatelem pan M. J. Odkaz na bod 53 rozsudku sp. zn. 2 Afs 254/2024 považuje za nepřipadný, neboť v předmětné věci bylo možné dodavatele skutečně určit.
55. Městský soud nepřisvědčil ani této žalobcově námitce. Žalovaný v bodě 84 a násl. napadeného rozhodnutí náležitě popsal, že žalovaný bezúspěšně vyzval společnosti IPS Group Czech, Titan Bartender Tools i Automotive Events, aby se vyjádřily k případné povaze jejich vzájemné spolupráce, resp. k tomu, zda IPS Group Czech či Automotive Events spolupracovaly s Titan Bartender Tools. V bodě 87 pak žalovaný uvedl, že u České správy sociálního zabezpečení měl uvedený zaměstnavatel pana M. R., tedy společnost Titan Bartender Tools, v předmětném období evidovaného jediného zaměstnance, paní V. P., z dotazu provedeného u společnosti Vienna Insurance Group zjistil, že tato společnost se v roce 2022 neohlásila s povinností odvádět zákonné pojistné za zaměstnance a žádné pojistné ani neodvedla. Společnost za rok 2022 nepodala ani vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně – žádná daň z případných dohod o provedení práce tak nebyla vykázána ani odvedena. Závěr obsažený v bodě 102 napadeného rozhodnutí, tedy že „společnost nedeklarovala žádné

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

zaměstnance“, tedy ve světle výše uvedeného ob stojí. Naopak neobstojí odkaz na bod 53 rozsudku sp. zn. 2 Afs 254/2024; v tehdejší případě společnost předkládala důkazy, které existenci subdodavatelských vztahů prokazovaly (společnost předkládala rámcové smlouvy, které její dodavatelé uzavřeli se subdodavateli, což v kontextu výpovědí jejích dodavatelů o tom, že plnění pro společnost zajistily subdodavatelsky, mělo vyvrátit pochybnost správce daně o tom, že plnění skutečně (skrze subdodavatele) poskytli společností tvrzení dodavatelé. To však není případ žalobce, který existenci subdodavatelských vztahů vlastního tvrzeného dodavatele IPS Group Czech v průběhu daňového řízení vůbec netvrdil. Městský soud tedy uvedený závěr rozsudku nepovažuje za relevantní.

56. Žalobce také nesouhlasí s dalším dílčím závěrem žalovaného v bodu 102 napadeného rozhodnutí, tedy že různé pomocné práce jsou dělitelným plněním. Dle něj se jedná o nedělitelné plnění, neboť předmětem služeb byly vždy typově shodné nekvalifikované manuální práce související vždy s výrobní činností žalobce a jím dodávanými specifickými produkty, které byly vykonávány na dvou různých místech s ohledem na jeho konkrétní provozní potřeby. Z napadeného rozhodnutí je však patrné, že jednotlivé dodávky měly být dle rámcové smlouvy s IPS Czech Group označeny konkrétním druhem práce (např. „tlaková zkouška kulové membrány“) a jako množství „396“ odpovídající počtu hodin, oproti tomu je vykonaná práce evidována jako počet zaměstnanců na daný den vynásobený odpracovanými hodinami jednoho zaměstnance a poté jsou tyto celkové hodiny vynásobeny počtem odpracovaných dní.
57. Městský soud v této souvislosti připomíná bod 24 rozsudku NSS ze dne 13. 9. 2017, č.j. 2 Afs 345/2016-34: *„Při určování toho, jestli se jedná o jedno, nebo více plnění, je nutné vyjít především z předmětu a charakteru poskytovaných služeb. Pro posouzení této otázky je třeba použít objektivní kritéria, přičemž subjektivní pohled účastníků obchodní transakce není relevantní. Zpravidla se jedná buď o jednotlivé plnění – plnění podléhající samostatné daňové povinnosti, nebo o vícenásobné plnění – plnění obsahující dva a více komponentů, kdy každý z nich podléhá samostatné daňové povinnosti, anebo o složené plnění – jednotlivá plnění skládající se z více komponentů. Na tomto místě je pro účely souzené věci třeba rovněž připomenout jeden ze základních principů konstrukce daně z přidané hodnoty, kterým je jednotnost poskytnutého plnění, které by obecně nemělo být v zájmu fungujícího systému DPH uměle děleno. Za určitých okolností však několik plnění formálně rozlišených, která by mohla být poskytnuta odděleně, musí být považováno za jediné plnění. Je tomu tak např. tehdy, pokud je na základě objektivní analýzy konstatováno, že jedno nebo více plnění představuje hlavní plnění a že zbývající jedno nebo více plnění představuje jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících s hlavním plněním stejný daňový režim. Konkrétně musí být plnění považováno za vedlejší ve vztahu k plnění hlavnímu, pokud samo o sobě není pro zákazníka cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek (srov. rozhodnutí ze dne 22. 10. 1998, ve věci Madgett and Baldwin, C-308/96). O jediné plnění se jedná také tehdy, pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (kromě výše uvedených srov. dále zejména rozsudky Soudního dvora ze dne 25. 2. 1999, ve věci CPP, C-349/96, body 29 a 30; ze dne 27. 10. 2005, ve věci Levob Verzekeringen a OV Bank, C-41/04, bod 18; ze dne 13. 7. 1989, ve věci Henriksen, C-173/88, body 14 až 16 a ze dne 11. 1. 2001, ve věci Komise v. Francie, C-76/99, bod 27). Služba je považována za doplňkovou ke službě hlavní tehdy, jestliže pro zákazníka neznamená cíl sama o sobě, ale slouží k lepšímu využití hlavní služby (viz např. rozhodnutí ze dne 25. 2. 1999, ve věci Card Protection Plan, C-349/96, bod 30).“*

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

58. Při aplikaci citovaných kritérií nelze posuzované plnění, i přes žalovaným popsané rozpory ve vykazování na předložených daňových dokladech a na výkazech činnosti a také rozpory s rámcovou smlouvou uzavřenou mezi žalobcem a společností IPS Group Czech (viz bod 104 napadeného rozhodnutí), považovat za jediné nerozdělitelné hospodářské plnění. Z objektivních znaků transakce totiž plyne, že předmět plnění je rozčleněn na jednotlivé konkrétní činnosti, které jsou samostatně identifikovány, kvantifikovány počtem hodin a oceněny jednotkovou hodinovou sazbou. Nejde tak o situaci hlavního a vedlejšího plnění ani o tak těsné hospodářské sepětí dílčích úkonů, že by jejich oddělení bylo umělé. Soud tedy přisvědčuje stanovisku žalovaného, že se nejedná o plnění nedělitelné.
59. Neobstojí ani žalobcova argumentace osvětlující důvody, pro které v daňovém řízení za dodavatele označoval společnost IPS Group Czech; žalobce v této souvislosti poukazuje na bod 52 rozsudku NSS ze dne 20. 8. 2025, č.j. 2 Afs 195/2024-38 nebo na bod 40 rozsudku NSS ze dne 30. 5. 2024, č.j. 1 Afs 241/2022-115. Žalobce se nesprávně domnívá, že je v průběhu soudního řízení bez dalšího oprávněn, odlišně od daňového řízení, tvrdit, že skutečným dodavatelem byla jiná konkrétní společnost, než kterou označoval v průběhu daňového řízení. Z judikatury Nejvyššího správního soudu však neplyne, že by daňový subjekt mohl podle procesního vývoje věci libovolně měnit svá skutková tvrzení o osobě dodavatele a tomuto postupu následně přizpůsobovat uplatněný nárok. Z judikatury, konkrétně z citovaného bodu 52 rozsudku sp. zn. 2 Afs 195/2024 sice vyplývá, že daňový subjekt může svá tvrzení v řízení postupně měnit, nemůže však uplatňovat více alternativních skutkových verzí současně ani přenášet na správce daně povinnost, aby z takto předestřených variant sám vybral tu správnou a ostatní vyvrátil; daňový subjekt je povinen tvrdit konkrétní průběh transakcí a nést za tato tvrzení odpovědnost.
60. Městský soud v Praze k oběma účastníkům známému rozsudku SDEU Kemwater ProChemie, doplňuje na něj navazující judikaturu rozšířeného senátu NSS. Ten v rozsudku ze dne 23. 3. 2022 č.j. 1 Afs 334/2017-208 uzavřel, že *„Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně.“*
61. Z odkazovaných rozhodnutí SDEU, resp. rozšířeného senátu NSS vyplývá, že pro uznání nároku na odpočet DPH postačí, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že dodavatel (aniž by byl uveden na daňovém dokladu) nutně měl postavení plátce DPH. Důkazní břemeno v tomto ohledu tíží daňový subjekt, přičemž výjimkou je pouze situace, že takové okolnosti vyplývají z informací, které má správce daně k dispozici.
62. Žalovaný připustil, že tu jsou určité indicie ohledně možnosti, že by skutečným dodavatelem byla společnost Titan Bartender Tools v postavení plátce DPH; s tímto se žalovaný vypořádal prostřednictvím Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 2. 7. 2025, č.j. 18011/25/5300-21442-713474, kdy žalobci na tato zjištění umožnil reagovat. Žalobce na to reagoval sdělením, v němž setrval na svém závěru, že mu deklarované plnění bylo společností IPS Czech Group poskytnuto, a navrhl v tomto ohledu doplnit dokazování.

63. Současně žalovaný uvedl, že obdobný scénář by bylo možné zaujmout ve vztahu ke společnosti Automotive Events, v níž pan M. J. taktéž figuruje jako jednatel, která však v postavení plátce DPH není. Změnit argumentaci stran tvrzeného dodavatele však přichází v úvahu toliko tehdy, existují-li v projednávané věci konkrétní skutkové okolnosti ukazující na jinou osobu v postavení plátce DPH, která mohla plnění fakticky poskytnout či odebrat. Nelze proto připustit, aby daňový subjekt měnil skutková tvrzení podporující jeho nároky podle toho, jak se řízení vyvíjí a jaké závěry správní orgány či soud učiní (rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2024, č.j. 1 Afs 241/2022-115, body 37 a 43).

K neprokázání rozsahu poskytnutého plnění

64. Žalobce se současně vymezuje vůči závěru žalovaného o tom, že nebyl prokázán skutečný rozsah plnění. Namítá, že rozpory mezi jím předloženými výkazy činností a výpověďmi svědků M. R. a M. S., uvedené v bodě 105 napadeného rozhodnutí, neobstojí; zatímco výkazy činností předložené žalobcem prokazují výkon činností od osmi do osmnácti hodin (tedy celkem deset odpracovaných hodin), oba svědci uvedli, že pracovali denně pouze osm hodin, stejně jako ostatní agenturní zaměstnanci. Žalobce uvádí, že žalovaný částečně výpovědi obou svědků dezinterpretuje, když svědek M. S. uvedl, že „pracovní doba byla od rána asi tak od osmi hodin do šestnácti hodin, ale ta se lišila“ a svědek M. R. uvedl, že pracovní doba byla „většinou od osmi do šestnácti hodin“. Výpovědi svědků formulované obecně a s odstupem dvou let tedy nejsou dle žalobce schopné kvalifikovaně zpochybnit rozsah plnění, tedy že agenturní zaměstnanci pracovali toliko osm hodin, a to za situace, kdy žalobce vedl evidenci činností robustním způsobem.
65. Žalovaný připustil, že s dvouletou prodlevou a s ohledem na to, že jde o brigádnickou činnost, si svědci nemusí přesný rozsah hodin denní pracovní doby pamatovat. Akcentoval však, že pan M. R. na dotaz, zda se jeho pracovní doba nemohla někdy lišit, uvedl, že pokud měli práci hotovou, mohli jít domů pryč, tedy lze z toho dovodit, že déle než osm hodin nepracovali, oba svědci navíc shodně uvedli, že pracovali stejně dlouho, přičemž žalobce předložil výkazy činností, ve kterých bylo konstantně zaznamenáno, že práce byla dodanými agenturními zaměstnanci odváděna od osmi do osmnácti hodin. Proto dospěly daňové orgány k tomu, že rozsah přijatých plnění nebyl prokázán. I kdyby soud dospěl k závěru, že svědecké výpovědi jsou v tomto ohledu ke zpochybnění rozsahu nedostačující, nic to na výsledku nemění, neboť žalobce neprokázal, že plnění přijal od dodavatele v postavení plátce DPH.
66. Městský soud má za to, že se v bodě 105 napadeného rozhodnutí žalobci dostalo srozumitelné odpovědi na to, proč byl rozsah plnění zpochybněn. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může ohledně takových záznamů vyjádřit pochybnosti ohledně jejich věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti. Správce daně nemá povinnost prokázat, že jsou konkrétní údaje zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto záznamy nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je pak povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené záznamy jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.
67. V této souvislosti městský soud považuje za vhodné zopakovat základní rozdělení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k této problematice lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2023, č.j. 4 Afs 132/2022-35, bod 22). Musí se přitom jednat pouze o takové nesrovnalosti, které přímo či nepřímo zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Za takové situace pak důkazní břemeno přechází zpátky na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat, a to zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 11. 2013, č.j. 8 Afs 38/2012-81, bod 56).

68. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že oba svědci předně shodně uvedli interval začátku a konce pracovní doby, uvedli také, že přestávky v práci byly stanovovány individuálně a do výkazu se nezaznamenávaly. Svědkem M. S. zmíněná variabilita u konce pracovní doby pak není v rozporu s tím, co uvedl svědek M. R., tedy že agenturní zaměstnanci mohli skončit dříve, pokud měli práci dříve hotovou. Oba svědci pak shodně uvedli, že všichni pracovali stejně dlouho. Tato zjištění mají oporu ve správním spisu. Městský soud se s odůvodněním žalovaného ztotožňuje a nemá, co by k němu dodal. Nelze tak přisvědčit žalobcově námitce, že by žalovaný výpovědi účelově dezinterpretoval a že by samy o sobě nebyly schopné rozsah deklarovaného plnění zpochybnit. Žalovaný na základě obou svědeckých výpovědí správně identifikoval konkrétní pochybnosti o rozsahu plnění a bylo na žalobci, aby tyto pochybnosti rozptýlil, což se v daném případě nestalo. Městský soud proto žalobcově námitce nepřisvědčil.
69. 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 dodavatelem v postavení plátce DPH, a v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech.

Odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na podvodu

70. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je dále daňovými orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období červen až září 2022 (dodavatel dv atelier), říjen až listopad 2022 (HARWER CORPORATION) a únor 2022 (dodavatel dv atelier), z důvodu, že předmětná plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce vědět měl nebo mohl. Žalobce dle daňových 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.
71. Úprava nároku na odpočet DPH je obsažena v § 72 a násl. zákona o DPH. Podle § 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

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

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 DPH, 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).

72. 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.
73. K problematice podvodů na DPH existuje bohatá judikatura SDEU [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*“)]. SDEU 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, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.
74. SDEU 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 SDEU převzala i judikatura NSS; viz např. rozsudky 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.
75. 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

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

kroku o posouzení *existence podvodu na DPH*, ve druhém kroku se posuzují *objektivní okolnosti* a ve třetím kroku *přijátá opatření*.

76. Žalobcem uplatněné námitky postupně rozporují závěry, k nimž žalovaný dospěl při hodnocení jednotlivých kroků uvedeného testu, zejména pak ve vztahu k *objektivním okolnostem* a žalobcem *přijatým opatřením*. Městský soud v Praze bude z uvedeného členění žalobních námitek vycházet, předeseílá 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.
77. Podle judikatury SDEU a NSS 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. Není přitom povinností daňových 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 NSS 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).
78. V nyní posuzované věci žalovaný po provedení rozsáhlého šetření rozkryl celkem tři obchodní řetězce, zahrnující vždy několik subjektů. V prvním a druhém řetězci docházelo k přeprodávání grafické tvorby a inzertní plochy v časopisech STORY a GLANC, kdy společnost TOP-TRIO byla na pozici missing trader, společnosti dv atelier nebo HARWER CORPORATION na pozici buffer a žalobce byl v pozici broker. U třetího řetězce, v němž došlo k přeprodání reklamy na akci Miss & Mr. Look Bella, byla na pozici missing trader identifikována společnost dv atelier; žalobce byl v pozici broker.
79. Městský soud na základě spisového materiálu shodně s žalovaným zjistil, že v případě prvního řetězce ke zveřejnění reklamy v časopisech GLANC a STORY vydavatelstvím LABE-VLTAVA-MEDIA jako první článkem řetězce skutečně došlo. Mezi vydavatelství a žalobce byly vloženy další dva články, a to společnost TOP-TRIO a společnost dv atelier. Společnost VLTAVA LABE MEDIA fakturovala reklamy v časopisech GLANC a STORY společnosti TOP-TRIO, což vykazala v kontrolních hlášeníh za měsíce září až prosinec 2022. V rámci daňové kontroly u společnosti TOP-TRIO bylo zjištěno, že ta plnění od společnosti VLTAVA LABE MEDIA nevykázala, když za zdaňovací období červen až srpen 2022 a také září až listopad nepodala kontrolní hlášení a ani přes výzvu finančního orgánu přiznání k DPH nepodala, tedy za tato období (za období červenec až srpen 2022 navíc doměřenou) DPH na výstupu neuhradila, čímž u ní došlo k narušení daňové neutrality. Společnost TOP-TRIO plnění z reklamy společnosti dv atelier vůbec nepřefakturovala, dv atelier ani žádné plnění nevykázala, neboť za zdaňovací období červen až září 2022 nepodala daňová přiznání.
80. V případě druhého řetězce městský soud ve spisovém materiálu ověřil, že oproti prvnímu řetězci došlo ve zdaňovacích obdobích říjen až listopad 2022 k nahrazení dodavatele dv atelier dodavatelem HARWER CORPORATION; ta sice oproti dv atelier daňová přiznání podala, ale žádné vykázané přijaté plnění neodpovídá tomu přijatému od TOP-TRIO, které bylo následně HARWER CORPORATION přefakturováno jako poslednímu článku.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

81. U třetího řetězce ve shodě s žalovaným dospěl s ohledem na obsah spisového materiálu městský soud k tomu, že na jeho počátku stála společnost PRESTIGE MODELS. Ta poskytla plnění spočívající v propagaci skrze dva reklamní bannery a představení moderátorem na jí pořádané akci Miss & Mr. Look Bella a také v prostorách Obchodního centra Olympia v Brně. Společnost PRESTIGE MODELS ale společnosti dv atelier, která prostřednictvím pana J. L. u tohoto pořadatele propagaci žalobce zajistila, plnění vůbec nevyfakturovala, tedy jej ani nevykázala a neodvedla z něj DPH, protože s ní dv atelier přestal komunikovat a smluvenou částku jí neuhradil. Plnění poskytnuté společností PRESTIGE MODELS ale společnost dv atelier následně přefakturovala žalobci prostřednictvím jediného daňového dokladu, DPH z něj ale neodvedla, protože si prostřednictvím fiktivních vstupů uměle snížila svou daňovou povinnost, která jí mj. plynula i z plnění vyúčtovaného žalobci. Stejně jako žalovaný tak městský soud dospěl k závěru, že v případě třetího řetězce zastávala pozici missing trader, resp. cross-invoicer, společnost dv atelier.
82. Za správné považuje městský soud i zjištění žalovaného, že mezičlánky všech tří řetězců byly personálně propojeny skrze osobu J. L. Ten na základě plné moci udělené mu jediným jednatelem společností dv atelier a HARWER CORPORATION, panem J. D., který má trvalý pobyt hlášen na ohlašovně městského úřadu a který v rámci svědecké výpovědi deklaroval nulové povědomí o reálném chodu obou společností, získal oprávnění obě společnosti zastupovat, stejně jako samotného pana J. D. Všem třem společnostem (TOP-TRIO, dv atelier a HARWER CORPORATION) vedl pan J. L. účetnictví, za TOP-TRIO pak jednal mj. tak, že podepisoval doklady a písemnosti týkající se obchodního styku s VLTAVA LABE MEDIA.
83. Městský soud dále ve shodě s žalovaným konstatuje, že v řetězcích byly nejen u obou dodavatelů, ale také u subdodavatele TOP-TRIO kromě personální provázanosti skrze J. L. identifikovány další nestandardní okolnosti. Jedná se zejména o nekontaktnost společností v momentě šetření daňovými orgány, virtuální sídla subjektů, chybějící materiální zázemí a personál. Dále byly zjištěny okolnosti jako vysoké nedoplatky na daních, status nespolehlivého plátce u společnosti TOP-TRIO a dv-atelier (od roku 2023) a zahájení řízení o zrušení obchodní korporace (společnost TOP-TRIO). Zjištěna byla také personální provázanost společností dv atelier, HARWER CORPORATION a TOP-TRIO skrze osobu pana J. L. a ryze formální výkon jednatele funkce panem J. D. u společností dv atelier a HARWER CORPORATION, který panu J. L. poskytl plnou moc pro zastupování obou společností i vlastní osoby. K šetřeným plněním byly identifikovány nestandardní okolnosti jako nepřefakturování přijatých plnění společností TOP-TRIO, nevykázání téhož plnění dv atelier a HARWER CORPORATION, které plnění přefakturovaly žalobci, v daňových přiznáních, vykázání plnění z akce Miss & Mr. Look Bella velkým množstvím zjednodušených daňových dokladů, jejichž existenci nebylo pro nesoučinnost možno ověřit, a fakturace tohoto plnění společností dv atelier žalobci, přestože k jeho fakturaci ze strany PRESTIGE MODELS z důvodu nekomunikace a neuhrazení ceny společností dv atelier ani nedošlo. Uvedené okolnosti mají oporu ve správním spisu žalovaného.
84. Městský soud 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 SDEU a NSS. Zjištěné obchodní transakce neodpovídají podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné pro subjekty, které se snaží dosahovat

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

ekonomického zisku; reálný ekonomický smysl transakcí je zde zcela nezřetelný. Naopak je zcela zřetelná personální propojenost subjektů a účelovost (nadto často řádně nevyfakturovaných) transakcí v řetězcích.

85. Městský soud v Praze připomíná, že judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky NSS 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 jednání daňového subjektu (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2013 č.j. 1 Afs 58/2013-34).
86. V posuzované věci žalovaný práve 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 119 až 129 napadeného rozhodnutí). Městský soud konstatuje, že zjištění žalovaného má oporu ve spisovém materiálu a s hodnocením zjištěných skutečností se ztotožňuje.
87. Žalobce ve třetím okruhu žalobních námitek nerozporuje existenci narušení daňové neutrality a chybějící daně v řetězcích; namítá však, že daňové orgány měly o těchto skutečnostech delší dobu povědomí, nezareagovaly však včas a v rozporu s právní úpravou a judikaturou SDEU i NSS přičítají tuto skutečnost žalobci jakožto likvidnímu a spolupracujícímu subjektu, který následně neprošel testem daňové obezřetnosti při hodnocení nestandardních objektivních okolností. Žalobce namítá, že nebylo prokázáno, že by o podvodu na DPH věděl či vědět měl a mohl; aktuální právní rámec a rozporná judikurní východiska mu ani neumožňují, aby mohl případné účasti v podvodném daňovém řetězci efektivně zabránit.
88. 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 DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníky 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).

89. 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.
90. V daném případě nebyl žalobci uznán nárok na odpočet DPH 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 ignoroval, že se u jeho dodavatelů dv atelier a HARWER CORPORATION vyskytují faktory zpochybňující jejich relevanci jako obchodních partnerů: že sídlí na virtuálních adresách, nedisponovaly žádnými webovými stránkami ani virtuální stopou o reálné činnosti; žalovaný přitom s odkazem na relevantní judikaturu správních soudů zdůraznil, že nulová inzerce a dostupnost kontaktů vybočuje z běžné praxe subjektů poskytujících reklamní služby na konkurenční bázi. Žalobce se nezajímal ani o to, že obě společnosti mají těžiště své podnikatelské činnosti v jiných odvětvích, u dv atelier navíc existují rozpory mezi činnostmi zapsanými v jednotlivých rejstřících. Obě společnosti také nezveřejňovaly své účetní závěrky, čímž si žalobce nemohl ověřit jejich ekonomické zázemí, společnost dv atelier v roce provedeného plnění neevidovala žádného zaměstnance, HARWER CORPORATION pak měla zaměstnance jednoho. Žalobce se dále nikterak nezajímal o skutečný důvod nahrazení původního dodavatele, zásadní pro něj bylo, že je to subjekt v postavení plátce DPH, který mu poskytované služby účtuje, a že tento subjekt (nově) fakticky jako v případě původního dodavatele ovládá pan J. L., který jako jednatel figuroval pouze u jiné (a zároveň jediné) společnosti, s několika exekučními příkazy na jeho obchodní podíl. Opomenul také skutečnost, že jediný jednatel a společník obou společností pan J. D. plnil v obou společnostech funkci bílého koně, když o jejich reálném fungování neměl žádné ponětí, místo svého trvalého pobytu měl evidováno na ohlašovně a na jeho obchodní podíly v obou společnostech byl vystaven exekuční příkaz. Spokojil se s tím, že nadále bude jednat s panem J. L., a to i přes to, že jeho plnou moc od jednatele J. D. měl k dispozici, resp. ji předložil, pouze ve vztahu k původnímu dodavateli. Žalobci bylo také správcem daně přičteno k tíži, když na jedné straně tvrdil, že je pro něj reklama přes zprostředkovatele levnější, aniž by si současně relevantnost dodavateli účtovaných cen oproti údajům ve veřejně dostupném ceníku ověřil (účtovaná cena byla ve skutečnosti o jednotky až desítky tisíc korun vyšší než cena ceníková, tedy v rozporu se žalobcem tvrzeným motivem). Nezajímal se ani o možnost získat cenu za reklamní prezentaci přímo od pořadatele akce Miss & Mr. Look Bella a nepátral po důvodech, kvůli kterým jeho dodavatel cca desetinásobně navýšil původní (dodavatelem navíc neuhrazenou) cenu. Žalovaný zdůraznil, že uvedená zjištění samostatně nemusí být protiprávní, je to ale jejich souhrn, který ve svém důsledku prokazuje, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, že se účastní daňového podvodu. Zjištěné objektivní okolnosti a jejich vzájemné souvislosti mající

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

ve výsledku vliv na tvrzení o existenci podvodu podpořil relevantní judikaturou (bod 132, 134, 137 a 140 napadeného rozhodnutí) Vědomostní test současně s ohledem na výrazné personální propojení obou dodavatelů skrze pana J. L. provedl společně pro obě reklamní plnění.

91. 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, spolu se zjištěnými objektivními okolnostmi, 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.
92. Městský soud doplňuje právní názor Nejvyššího správního soudu v právně obdobné věci, dle něž *„Zmíněné indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu 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 vylicené nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku žalobcova jednání.
93. Městský soud nepřehlédl žalobcovu dílčí námitku, v níž žalobce narušení daňové neutrality zasazuje do kontextu toho, že o dlouhodobém neplnění základních daňových povinností společností TOP-TRIO a dv atelier finanční orgány věděly, samy však zavčas nepodnikly adekvátní kroky k nápravě zakotvené v daňovém řádu, mezi nimiž žalobce řadí také včasné informování žalobce o dlouhodobé absenci zrcadlových kontrolních hlášení. Finančním orgánům vytýká, že v rozporu s judikturními závěry následně postihly doměřením daně žalobce, nikoli skutečného pachatele podvodu. Tímto způsobem došlo k asymetrickému rozložení daňového rizika souvisejícího s daňovými podvody v žalobcův neprospěch; v této souvislosti žalobce odkázal na bod 58 rozsudku SDEU ze dne 27. 9. 2007, C-409/04 Teleos a bod 22 rozsudku SDEU ze dne 21. 2. 2008, C-271/06 Netto Supermarkt a rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2022, č.j. 5 Afs 180/2020-66.
94. Soud se shoduje s žalobcem v tom, že rozvržení daňového rizika mezi daňový subjekt a daňovou správu v případě podezření na daňový podvod musí být symetrické a proporcionální; v tomto ohledu je v obecné rovině žalobcův odkaz na oba rozsudky Teleos i Netto Supermarkt případný. Prevencí proti neproporcionálnímu poškození daňového subjektu jednajícího v dobré víře je pak již výše zmíněný vědomostní test. Správní orgány zkoumaly, zda žalobce o svém zapojení věděl anebo vědět mohl a měl, a řádně shledaly, že nedodržel dostatečnou míru obezřetnosti a nepřijal dostatečná opatření, kterými by své účasti v podvodném řetězci předešel, a tak mu byl nárok odepřen. V takovém postupu není možné spatřovat porušení zásady proporcionality.
95. Městský soud souhlasí se žalovaným v tom, že ve světle jím uvedené recentní judikatury Nejvyššího správního soudu nelze za narušení proporcionality považovat skutečnost, při níž daňové orgány žalobce neinformovaly, neupozornily nebo nevarovaly před jeho možným zapojením do podvodu na DPH z důvodu obchodování se společností TOP-TRIO a dv

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

atelier; k tomu nejsou daňové orgány ze zákona povinny a je tak pouze na žalobci, s kým do obchodních vztahů vstoupí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2025, č.j. 5 Afs 99/2025-62, bod 63). Shodu se žalovaným našel městský soud také v tom, že žalobce blíže nespecifikoval, jaká další opatření k zabránění daňové nekázně obou dodavatelů zakotvené v daňovém řádu měly daňové orgány přijmout. Soud tedy pouze ve stručnosti uvádí, že mu přílišná obecnost uvedené žalobní argumentace zabraňuje věcně posoudit její přiléhavost.

96. Žalobce dále nesouhlasil s tím, že nepřijal všechna opatření, aby se vyhnul účasti na podvodném jednání. Dle jeho názoru mu k jeho tíži nelze klást skutečnost, že se jako drobný, dlouhodobě podnikající subjekt neorientoval v komplikované a přebujelé právní úpravě a v navazující a neustále se vyvíjející judikatuře týkající se daňových podvodů. Výslovně citoval bod 132 rozsudku NSS sp. zn. 1 Afs 266/2024-101, zdůraznil přitom pasáž pojednávající o absenci šablony vytvořené daňovými orgány, která by daňovým subjektům poskytla jednotlivé kroky zamezující jejich účasti na daňovém podvodu. Dále poukázal na několik rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, která dle jeho názoru zastávají při stejných skutkových okolnostech k jednotlivým objektivním okolnostem rozdílná stanoviska.
97. K tomu městský soud konstatuje, že je to až souhrn všech aspektů daného případu, jejich celkový kontext, povaha transakcí a vzájemná kombinace objektivních okolností, které správní orgán mohou uspokojivě dovést k závěru, že daňový subjekt o účasti na daňovém podvodu věděl nebo vědět měl a mohl. Žalovaný v napadeném rozhodnutí důkladně popsal jednotlivé objektivní okolnosti, dále vysvětlil, proč žalobce nepřijal dostatečná opatření k zamezení své účasti na podvodu, svůj názor podepřel relevantní judikaturou Nejvyššího správního soudu (bod 132, 135 a 136 napadeného rozhodnutí). Soud nesouhlasí s tím, že by z citované pasáže rozsudku sp. zn. 1 Afs 266/2024 bylo možné implicitně dovodit, že ze současného právního rámce, závěrů judikaturní praxe a praxe daňových orgánů není možné extrahovat jakýkoliv postup, který by účasti na daňovém podvodu mohl daňovému subjektu pomoci zabránit. Naopak, v daném případě daňový subjekt přijal interní směrnici představující dle žalovaného smysluplný nástroj k prověření obchodních partnerů, problematika byla až její samotná aplikace. Nejvyšší správní soud naopak v odkazovaném rozsudku zdůraznil, že všechny jednotlivé nástroje je třeba vykládat v kontextu zbylých učiněných opatření; stejně tak uvedl, že přijatá opatření vést k zabránění účasti na podvodu za každých okolností nemusí; postačí, když daňový subjekt při kontrole svých obchodních partnerů vyvine dostatečný stupeň obezřetnosti a opatrnosti.
98. Městský soud nepřisvědčil ani žalobcovu názoru, že by judikatura správních soudů vykazovala neodůvodněné rozdíly. Skutkové okolnosti a žalobní, resp. kasační argumentace byly v případech, které žalobce staví na roveň, odlišné; tam, kde žalobce poukazuje na odlišné hodnocení kontroly osoby jednající za obchodního partnera, Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 27. 10. 2020, č.j. 8 Afs 49/2019-33 nepřisvědčil požadavku na kontrolu jednajících osob s ohledem na jejich národnost, v rozsudku ze dne 6. 2. 2020, č.j. 8 Afs 14/2018-81 pak za potřebnou považoval kontrolu osoby skutečného jednatele v obchodním rejstříku před uzavřením významných smluv. V tomto ohledu neobstojí ani namítaný rozdílný význam, který judikatura v minulosti přisoudila nezveřejňování účetních závěrek. Názor vyslovený v bodu 42 žalobcem citovaného rozsudku NSS ze dne 31. 7. 2018, č.j. 5 Afs 252/2017, tedy že nezveřejnění závěrky není vůbec způsobilé navodit jakoukoliv souvislost s možným podvodným jednáním, byl již ostatně následně citovanou judikaturou NSS

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

zpochybněn (k tomu srov. rozsudek NSS ze dne 13. 12. 2022, č.j. 2 Afs 246/2020-101, bod 68 a tam uvedenou judikaturu). Rozdílné skutkové okolnosti vykazovaly i rozsudky citované ve vztahu k písemné formě smluv. Městský soud zdůrazňuje, že každý případ daňového podvodu je jedinečný. Pokud v některých případech soudy považovaly určitá opatření za dostatečná pro zamezení zapojení do daňového podvodu, neznamená to, že obdobná opatření budou bez dalšího dostatečná v případě jiném. V tomto ohledu jsou závěry soudů nepřenositelné. Soudy v žalobcem citovaných případech rozhodovaly na podkladě jiných skutkových a právních okolností. Se závěry přijatými v nynější věci se jejich tehdejší úvahy nevyklučují. Nelze tedy vytrhávat jednotlivé názory soudů v jiných případech z kontextu a dovozovat z nich závěr, že soudy přistupují k totožným opatřením antagonicky. Posuzování odepření odpočtu DPH z důvodu zapojení do daňového podvodu závisí na komplexním posouzení skutkových okolností každého případu (rozsudek NSS ze dne 25. 1. 2023, č.j. 6 Afs 82/2021-77, bod 87 nebo ze dne 12. 10. 2023, č.j. 2 Afs 63/2022-60, bod 107).

99. Žalobce dále vytýkanou absenci zvýšené pozornosti při změně dodavatele ze společnosti dv atelier na HARWER CORPORATION relativizuje. Argumentuje dlouhodobou známostí žalobcova jednatele s osobou pana J. L., s nímž žalobce fakticky jednal a označil v rámci komunikace za klíčovou postavu; byl to právě pan J. L., který mu možnost inzerce nabídl. Situaci, kdy obchodníci a zprostředkovatelé mění své pracovní pozice tak, že po trhu rotují a své zákazníky si berou s sebou, označil za standardní; když mu tedy pan J. L. změnu dodavatele oznámil, tuto skutečnost akceptoval. Dle žalobce s odkazem na bod 18 rozsudku NSS ze dne 8. 9. 2025, č.j. 2 Afs 144/2024-63, považuje dlouhodobou známost za prvek významně ovlivňující důvody a okolnosti prověřování a vstupu do obchodního vztahu.
100. Městský soud k tomu dodává, že uvedený rozsudek obratem uvádí, že existence dlouhodobých obchodních vztahů není „samospasitelná“ a sama o sobě nevylučuje možné zapojení do podvodných transakcí. Žalobce předně pomíjí, že jeho obchodním partnerem byly právě společnosti dv atelier a HARWER CORPORATION, nikoli pan J. L. sám. Stejně tak žalobce pomíjí skutečnost, že smluvní vztah byl navázán mezi ním a dalšími společnostmi, nikoli mezi fyzickými osobami, byť těmi, které se mezi sebou dlouhodobě znají. Žalobce je společností s ručením omezením, stejně tak oba dodavatelé, předmětná plnění byla fakturována mezi nimi. Osoba pana J. L. nemohla sama o sobě postačovat jako záruka důvěryhodnosti těchto společností, pokud zde existují objektivní okolnosti (rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 14. 12. 2023, č.j. 51 Af 1/2022-121, bod 64). Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na problematické aspekty obou společností (virtuální sídla, nezveřejňování účetních závěrek, exekuční příkazy na oba obchodní podíly jediného jednatele), kvůli nimž měl žalobce přistupovat ke změně dodavatelů obezřetněji. Dále zdůraznil, že tato zjištění je třeba posuzovat ve vzájemném propojení s ostatními zjištěními. Ve vztahu k samotné změně dodavatelů, na niž žalobcova argumentace míří, uvedl, že větší obezřetnost měla v žalobci vzbudit zejména změna dodavatele v situaci, kdy u společnosti HARWER CORPORATION došlo k personální obměně vedoucí k totožnému obsazení jako u společnosti dv atelier, kdy jejich jediný jednatel a společník udělil plné moci pro veškerá jednání za obě společnosti právě panu J. L.; plná moc opravňující pana J. L. k zastupování nového dodavatele navíc správci daně nebyla v řízení předložena, pan J. D. navíc udělení plné moci nebyl schopen potvrdit. Již v momentě zahájení obchodních transakcí s dodavatelem dv atelier mohlo být žalobci zřejmé, že tato společnost nikdy žádné účetní závěrky nezveřejnila, HARWER CORPORATION pak po vzniku jednatelského oprávnění pana J. D. (29. 9. 2020) již žádné účetní závěrky nezveřejnila. Žalovaný dále

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

s odkazem na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu vysvětlil, že jednání na základě plné moci může být běžné, v nově navázané obchodní spolupráci by ale zastupování dvou subjektů jednou osobou mělo u žalobce jisté podezření vzbudit. Dle žalovaného mělo žalobce také varovat, že pan J. D. i J. L. mají bydliště na ohlašovně městských úřadů a na jejich obchodní podíly ve společnostech jsou vystaveny exekuční příkazy.

101. Z uvedené škály podezřelých skutečností žalobce zpochybňuje také relevanci některých dalších, spíše okrajových, tj. takových, které samy o sobě nutně nejsou alarmující, ale v rámci komplexního hodnocení spíše dokreslují situaci a signalizují, že žalobce měl být obezřetnější. Žalobce má pravdu v tom, že neexistuje žádný seznam virtuálních sídel, nelze ani vyslovit univerzální pravidlo, v jaké situaci má daňový subjekt vynaložit vyšší úsilí pro ověřování sídla v tomto směru. Nutno poznamenat, že alespoň rámcové prověření této skutečnosti prostřednictvím běžně dostupných webových stránek je namístě. Stejně tak neplatí žádný konkrétní počet subjektů na jedné adrese, který by již měl vzbuzovat další podezření. Vyhodnocování otázky, zda daňový subjekt vstupuje do nestandardního obchodního vztahu a zda lze po něm spravedlivě žádat provádění dalších kroků k prověření obchodního partnera, vždy závisí na všech okolnostech případu. V dané konkrétní věci má přitom městský soud za to, že výše popsané okolnosti v souhrnu měly vést žalobce k tomu, aby oba své obchodní partnery více prověřil (rozsudek NSS ze dne 31. 1. 2024 č.j. 3 Afs 329/2021-72).
102. Přisvědčit nelze ani žalobcově argumentaci vymezující se vůči kontrole bydliště osob jednajících za dodavatele. Žalobce popírá, že by taková kontrola představovala běžný kontrolní mechanismus obezřetného podnikatele, požadavek na to, aby si žalobce vždy porovnáním adresy ověřil, zda je trvalý pobyt jednatele veden na ohlašovně, označil žalobce za absurdní. Předně není pravdou, že by takovou kontrolu musela ověřující osoba činit vždy. V daném případě ale existovala celá řada indicií nasvědčujících existenci daňového podvodu, mezi nimiž lze za alarmující označit právě reálné působení osob J. D. a J. L. S ohledem na tyto skutečnosti tak bylo možné po žalobci legitimně žádat například i to, aby ověřil, zda není trvalý pobyt jednatele dodavatelů a osoby, která za ně vůči žalobci výlučným způsobem jedná, pouze formální; je známou skutečností, že právě zápis trvalého pobytu na ohlašovně městského úřadu, může indikovat snahu osoby snížit vlastní dosažitelnost. O to spíše za situace, kdy žalobce správci daně sdělil, že u obou subjektů provedl kontrolu nahlédnutím do veřejného rejstříku (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 11. 2024, č.j. 6 Afs 185/2023-72, bod 91).
103. Neobstojí ani žalobcovy dílčí námitky, že těžiště své kontroly soustředil na řádnost plnění a že první zveřejnění reklamy v časopisech GLANC a STORY renomovaným vydavatelstvím VLTAVA LABE MEDIA, což je ve vztahu k prověřování dodavatelů kvalifikovanější subjekt, utvrdilo žalobce, že je jeho obchodní partner důvěryhodný. Smysl požadovaných opatření primárně nesouvisí s dodavatelskou morálkou, proto skutečnost, že dodavatelé žalobce své dodávky bez jakýchkoliv problémů plnili, je v daňovém kontextu irelevantní. Primárním smyslem požadovaných opatření je, aby si žalobce, který požaduje výhody plynoucí ze systému DPH, při svém podnikání nepočínal tak, že tento systém naruší či zneužije, případně to umožní jiným. Smyslem bližšího prověřování obchodních partnerů je zjistit více informací o nestandardních obchodech. S každou další podezřelou indicií se pravděpodobnost zapojení do podvodného řetězce zvyšuje (rozsudek NSS soudu ze dne 12.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

10. 2023, č.j. 2 Afs 63/2022-60, bod 101). Proto je v daňovém kontextu irelevantní, že plnění bylo reálně poskytnuto.

104. Za nedůvodnou městský soud považuje také dílčí námitku, kterou žalobce zpochybňuje také význam kontroly ceny plnění zprostředkované dodavateli vůči oficiálnímu ceníku společnosti VLTAVA LABE MEDIA. Dle něj ceny od dodavatelů odpovídají cenám v oficiálním ceníku. Tato argumentace se zcela míjí s okolnostmi, které žalovaného vedly k závěru, proč ve vztahu k ceně nepostupoval žalobce obezřetně — správce daně k tíži nepřičetl několikanásobné navýšení ceny oproti té, kterou díky klientské slevě získala pro reklamy v časopisech GLANC a STORY od vydavatelství společnost TOP-TRIO. Nepřičetl mu k tíži ani skutečnost, že pro zajištění reklamy zvolil zprostředkovatele, který je v rámci podnikatelské logiky zcela legitimní volbou. Žalobce však při ústním jednání před správcem daně vysvětloval využití dodavatele tím, že mu měl zajistit výhodnější než ceníkové podmínky. Zjištění však ukázala, že tato výhoda vůbec nevznikla, přičemž žalovaný řádně seznal, že ve vztahu k ceně je problematický fakt, že žalobce na ověření toho, zda bylo tvrzeného úmyslu přijetím dodavatelské ceny dosaženo, rezignoval, když neprovedl (dle soudu snadné) ověření přijaté ceny vůči ceně uvedené v ceníku.
105. Relativizuje-li žalobce reálnou existenci opatření, která by žalobci umožnila účinně se účastí na daňovém podvodu vyhnout, a tento názor uvozuje zkratkou, že nejlepším opatřením je do žádného obchodního vztahu jednoduše nevstupovat, pak soud žalobce ve stručnosti odkazuje zejména na body 146 až 154 a dále na body 186 až 188 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný dostatečně vysvětlil, co mohlo zaviněné účasti na podvodu zabránit. Je to daňový subjekt, nikoli správce daně, který má prokázat, že přijal rozumná opatření, při jejichž dodržování by byl schopen reálně předejít a zabránit své účasti na podvodu na DPH (rozsudek NSS ze dne 25. 7. 2019, č.j. 10 Afs 182/2018-42, bod 42). Není povinností správce daně žalobci uvádět, jaká preventivní opatření měl jako daňový subjekt provést (rozsudek NSS ze dne 28. 1. 2016, č.j. 4 Afs 233/2015-47, bod 66 či ze dne 12. 10. 2023, č.j. 2 Afs 63/2022-60, bod 100).
106. Žalovaný proto zcela správně uzavřel, že žalobce o účasti na daňovém podvodu vědět měl a mohl.
107. 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 ze strany žalobce svědčí o tom, že přinejmenším mohl a měl vědět, že se účastní transakce zasažené podvodem na DPH. Z judikatury 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.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

108. Městský soud v Praze tedy neshledal, že by námitky žalobce byly důvodné. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
109. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 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 dne 24. června 2026

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.