



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a Mgr. Olgy Zimové v právní věci

žalobce: **ENERGO spol. s r.o.**, IČO: 62581651
se sídlem Ostrovní 126/30, Praha 1 – Nové Město
zastoupen Mgr. Pavlem Kandalcem, Ph. D., LL.M., advokátem
se sídlem Burešova 615/6, Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2025, č. j. 12396/25/5300-21441-713327

takto:

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

Odůvodnění:

Stručné vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

2. Z napadeného rozhodnutí vyplynulo, že žalobce dle daňových orgánů figuroval v obchodním řetězci přeprodávajícím si předmětné plnění (plnění linku), který kromě žalobce (v postavení buffer) tvořily společnosti K. R.s.r.o. (odběratel daňového subjektu v postavení broker), m. p. s.r.o. (dodavatel daňového subjektu v postavení missing trader) a čínská společnost RDF (Shanghai) Trading co. Ltd (RDF), která plnění linku prodala společnosti m. p. s.r.o. Mimo uvedené byl do řetězce začleněn J. P. ml. coby dodavatel společnosti m. p. s.r.o., a to v souvislosti se zjištěními správce daně ohledně narušení neutrality daně, resp. vazbami mezi panem J. P. ml, Ing. Z. Z. (jednatel žalobce) a panem K. r
3. Daňové orgány identifikovaly následující řetězec:

4. Daňové orgány zjistily, že společnost m. p. s.r.o. v daňovém přiznání za posuzované období prosinec 2020 (posuzované období) evidovala zdanitelné plnění dovoz zboží z třetí země, ze kterého uplatnila nárok na odpočet daně v plné výši; mimo jiné se jednalo i o zdanitelné plnění – plnicí linku přijatou od čínské společnosti RDF v celní hodnotě 12 860 672 Kč. Mimo to evidovala uskutečněná zdanitelná plnění v částce přesahující 50 milionů korun, včetně zdanitelného plnění (plnicí linky) poskytnutému žalobci v částce 15 384 600 Kč v základu daně a daně ve výši 3 230 766 Kč. Výslednou vysokou daňovou povinnost na výstupu optimalizovala uplatněním nároku na odpočet daně, přičemž převážnou část těchto plnění (cca 72 %) představovala plnění přijatá od fyzické osoby usazené v tuzemsku – J. P. ml.

Obsah žaloby

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

6. Žalobce předně zrekapituloval skutkový stav a dosavadní průběh správního řízení. V *první žalobní námitce* argumentoval, že daňovými orgány popsaná „optimalizace“ by mohla vést k závěru, že se společnost m. p. s.r.o. dopustila podvodného krácení daně. Dle žalobce však takové krácení nemělo žádnou souvislost s dodáním plnicí linky, která byla předmětem transakce, na které se žalobkyně podílela. Z napadeného rozhodnutí nejsou seznatelné žádné další podstatné okolnosti údajného daňového podvodu. Žalobce kladl otázku, k jaké výši mělo k tvrzené „optimalizaci“ prostřednictvím faktur s plněním do 10 000 Kč dojít, s tím, že napadené rozhodnutí sice odkazovalo na str. 14 a 15 Zprávy o daňové kontrole ze dne 27. 3. 2024, č. j. 381412/24/3301-61563-711728 (Zpráva), avšak v této Zprávě je uvedeno toliko povšechné tvrzení, že šlo o plnění „v rádech desítek milionů korun, ze kterých si (společnost m. p. s.r.o.) uplatnila nárok na odpočet daně“. Dle žalobce napadené rozhodnutí výsledky této daňové kontroly rekapituluje tak nedostatečným způsobem, že to v tomto bodě způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
7. Dle žalobce úvahy a pochybnosti žalovaného, že žalobce nedoložil komunikaci se speditérskými firmami; proč měla být společnost m. p. s.r.o. zárukou toho, že celý obchod proběhne podle představ žalobce, když šlo o společnost, která neměla jakoukoliv dohledatelnou historii, jsou bezpředmětné. Žalovaný totiž sám shrnul, že existence stroje byla potvrzena v rámci místního šetření, a že se předmětné plnění fakticky uskutečnilo, žalobce jej přijal od deklarovaného dodavatele (pozn. od společnosti m. p. s.r.o.) a následně jej prodal svému odběrateli. Pokud se transakce uskutečnila a linka byla dodána, je nerozhodné, kdo byl speditérem či jaké pochybnosti o způsobilosti společnosti m. p. s.r.o. plnicí linku z Číny dodat měl žalobce mít předtím, než se do celé transakce vůbec pustil.
8. Žalobce dále uvedl, že je to R. K. (fyzická osoba fakticky stojící za m. p. s.r.o.), který je původce užitého vzoru tzv. „E.“ na dávkovací uzávěr s vnitřní komorou. Kdo jiný než původce užitého vzoru uzávěrů E. by měl být vhodnější k dodání potravinářské linky na tyto uzávěry. Popis procesu dodání linky z Číny popsany v napadeném rozhodnutí nepřispívá ke zodpovězení otázky, nakolik žalobce měl a mohl předpokládat, že společnost m. p. s.r.o. se dopustí následné „optimalizace“ prostřednictvím J. P. ml. Obdobně úvahy žalovaného v bodech 43 až 49 neodpovídají na otázku, zda došlo v celé transakci k podvodu. Skutečnost, že žalobce hradil svému dodavateli postupně a až z cash flow získaného od odběratele, není v obchodním styku ničím nestandardním a tyto opožděné platby způsobené výpadkem cash flow na straně žalobce nikterak neprokazují objektivní existenci daňového podvodu na straně dodavatele m. p. s. r. o.
9. Ve *druhé žalobní námitce* žalobce brojil proti argumentaci žalovaného, který objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce o údajném podvodném jednání (společnosti m. p. s.r.o.) dovozoval z úvahy, že pokud žalobce od roku 2016 nakupoval zboží z Číny a od roku 2018 spolupracoval s R. K., pak nedoložil, zda se s ohledem na své předchozí zkušenosti s dovozem ze zahraničí pokoušel plnicí linku nakoupit sám přímo v Číně. Dle žalobce by tato úvaha v důsledku znamenala, že kdokoli, kdo již v minulosti dovezl zboží z Číny, by měl být vždy podezřelý, pokud by nějaké další (a to typově odlišné) zboží z Číny koupil jinak, než sám přímo v Číně. To označil za absurdní. Obdobně označil za neudržitelnou úvahu, že role žalobce v dopravě a zapojení plnicí linky byla omezená, neboť mimo drobné úkony nic rozsáhlejšího neprováděl. Žalobce zdůraznil, že dle napadeného rozhodnutí přijal plnění od deklarovaného dodavatele (m. p. s.r.o.) a následně jej prodal svému odběrateli (K. R.s.r.o.). Nešlo o zprostředkování, nýbrž o skutečný převod vlastnického práva k předmětné plnicí lince. V takovém případě rozsah technického zapojení takto předprodávající vlastníka není Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

rozhodný a nic nevypovídá o otázce, zda žalobce měl vědomost o tom, že se dodavatel dopustil podvodného jednání zahrnutím údajných neprokázaných plnění od J. P. ml. do svého vlastního účetnictví.

10. Podle žalobce žalovaný není arbitrem, který by měl činit úvahy o adekvátním navýšení kupní ceny při předprodeji. Žádné měřítko toho, jaké je „adekvátní“ navýšení kupní ceny, nelze z právní úpravy dovodit a úvahy žalovaného jsou tak v tomto bodě zcela svévolné. Ostatně, i čistý přeprdej bez jakékoliv přidané práce, býval již od nepaměti běžnou obchodní praktikou. Úvahy o tom, že takový způsob výdělků bez „pochválné práce“ má kriminální povahu, jakožto tzv. spekulace, byly zastávány v období totality před rokem 1989 a v současné době jsou naprosto nepatřičné. Nejen že tyto úvahy nemají souvislost s vědomostí o podvodu, ale ani nesmějí být podkladem pro žádný závěr žádného státního orgánu v současné ČR založené na účtě k právům a svobodám člověka a občana.
11. K výtkám stran platby části kupní ceny ve výši 2 275 000 Kč v hotovosti žalobce podotknul, že žalovaný nezpochybnil proběhnutí těchto plateb, pouze dovodil, že by právě z tohoto důvodu měl žalobce mít vědomost o podvodu na straně společnosti m. p. s. r. o. Dle žalobce však jde o dvě otázky, které spolu nesouvisí. Dané platby v hotovosti činily jen zlomek kupní ceny (celkové platby ve výši 18 615 336 Kč, z nichž pouze 2 275 000 Kč se uskutečnilo hotově), již z již z důvodu své nízké výše nemůžou být rozhodnou skutečností pro neuznání nároku na odpočet DPH z celého uskutečněného plnění.
12. Ve *třetí žalobní námitce* žalobce nesouhlasil se závěrem o nepřijetí adekvátních opatření. Úvahy žalovaného (že žalobce nepředložil písemnou komunikaci s m. p. s. r. o. a nevyužil institutu zvláštního zajištění daně dle § 109a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty/ZDPH) jsou natolik obecné a povrchně zmíněné, že samy o sobě nemohou být podkladem pro závěr žalovaného, že žalobkyně nepřijala adekvátní opatření k tomu, aby předešla podvodu na DPH. V tomto ohledu tedy trpí napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Nadto se v roce 2020 celý svět vyrovnával s pandemií nemoci Covid-19, což znamenalo i řízení obchodních společností. Za nepřehledné situace všech tehdy platných či naopak již neplatných státních příkazů a omezení bylo pro žalobkyni značně obtížné přijmout adekvátní opatření.
13. K tomu, že žalovaný vycházel z usnesení o zahájení trestního stíhání ze dne 24. 7. 2024, č. j. KRPA-1810-35/TČ-2024-000091-BA, žalobce podotknul, že uvedené usnesení bylo pro nepřezkoumatelnost a zmatečnost zrušeno usnesením státní zástupkyně Městského státního zastupitelství v Praze ze dne 16. 12. 2024, č. j. 1 KZV 125/2024-20, a od té doby žádné nové usnesení o zahájení trestního stíhání vydáno nebylo. Pokud tedy předmětné usnesení bylo podkladem pro hodnotící úvahy žalovaného, nemůže jeho rozhodnutí obstát.
14. K personálnímu propojení s J. P. žalobce považoval za nejasné, jak může být žalovaným v bodě 77 žalobou napadeného rozhodnutí popsané zastupování počínaje 30. 11. 2021 podkladem pro úvahy o uskutečněném zdanitelném plnění za zdaňovací období prosinec 2020, tj. o téměř rok dříve. Nadto zůstala opomenuta skutečnost, že Ing. Z. Z. je daňovým poradcem (poskytující daňové poradenství prostřednictvím společnosti R. s. r. o.). Výkon tohoto specifického povolání je tak odrazem ústavně zaručeného práva na právní pomoc zakotveného v čl. 37 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Situace, kdy je daňovému poradci v jakékoliv souvislosti dáváno k tíži případné trestné jednání jeho klienta, je naprosto nepřijatelná a je způsobilá vytvořit nebezpečný precedens odstrašení, kdy by se mohli i advokáti začít obávat zastupovat své klienty.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

15. Žalobce žádal, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný zrekapituloval dosavadní průběh řízení před daňovými orgány a k *první žalobní námitce* uvedl, že v žalobou napadeném rozhodnutí dostatečně popsal existenci daňového podvodu, jehož účastníkem byl žalobce, stejně tak dostatečně identifikoval narušení neutrality daně. K tomu odkázal na své rozhodnutí a Zprávu. Uvedl, že součástí spisového materiálu jsou rovněž další podrobnosti týkající se (fiktivních) zdanitelných plnění mezi m. p. s.r.o. a panem J. P., a daňových kontrol proběhnuvších u těchto daňových subjektů. Zdůraznil, že s dodáním plnicí linky nesouvisející fiktivní plnění, která společnost m. p. s.r.o. měla obdržet od svého dodavatele pana J. P., byla optimalizací nároku na odpočet ve smyslu daňového podvodu typu cross-invoicing. Dodavatel m. p. s.r.o. zastával v samotném řetězci postavení missing tradera, který si prostřednictvím fiktivních plnění (od pana J. P.) uměle a neoprávněně snižoval výslednou daňovou povinnost, čímž mělo dojít k zakrývání narušení neutrality daně ve zkoumaném řetězci, v němž figuroval žalobce.
17. Dle žalovaného takovýto daňový podvod vychází z toho, že čím je přiznaná a nezaplacená daň vyšší, tím spíše si získá pozornost správce daně. U daného typu podvodu je odhalení narušení neutrality daně náročnější, jelikož správce daně musí zkoumat také plnění na vstupu zdánlivě nesouvisející se zkoumaným podvodným řetězcem. V případě fiktivních plnění dodavatele J.P. se tak jedná o zastírací jednání, které představuje krytí pro narušení neutrality daně ve vlastním podvodném řetězci tvořeném main products, žalobcem a K. R.s.r.o. Žalovaný dodal, že daň doměřenou po provedené daňové kontrole dodavatel m. p. s.r.o. neuhradil.
18. K námitce, že k narušení neutrality DPH došlo u plnění, která neměla žádnou souvislost s dodáním plnicí linky, žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (NSS) ze dne 18. 3. 2021, čj. 9 Afs 160/2020-49, LAKUM – KTL, z nějž citoval. K námitce, že není zřejmé, v jaké výši mělo k optimalizaci faktur do 10 000 Kč dojít, pak žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2022, čj. 6 Afs 394/2020-41, a citoval z něj, a dále na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 10. 2022, čj. 10 Afs 324/2020-104. Uzavřel, že narušení neutrality je třeba v dané věci považovat za prokázané a dostatečně a přezkoumatelně zdůvodněné.
19. K úvahám stran nedoložené komunikace se speditérskými firmami a absenci dohledatelné historie dodavatele žalovaný uvedl, základním předpokladem pro konstatování podvodu na DPH je zjištění narušení neutrality (chybějící daně), ke kterému musí přistoupit ještě další nestandardní okolnosti, které ve svém souhrnu svědčí o tom, že k narušení neutrality daně nedošlo v důsledku pouhého podnikatelského selhání, ale právě v důsledku podvodného jednání. Správce daně je přitom povinen posuzovat všechny podstatné okolnosti, které vypovídají o povaze dodavatelsko-odběratelského řetězce, včetně těch, které vyšly najevo až po ukončení obchodní spolupráce dotčených článků v řetězci, a o kterých jednotlivé články v řetězci vůbec nemusely vědět. Body 41 a 42 napadeného rozhodnutí obsahují popis těchto nestandardností v řetězci a jsou tedy v napadeném rozhodnutí uvedeny naopak zcela patřičně. Samotné prokázání narušení neutrality DPH v řetězci pro konstatování existence podvodu na DPH totiž nestačí.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

20. Žalovaný dále podotknul, že popis vlastní podstaty daňového podvodu, na němž se podíleli především m. p. s.r.o., žalobce a K. R.s.r.o., je velmi podrobný, k čemuž odkázal na napadené rozhodnutí. Společnost m. p. s.r.o. evidovala v řádném daňovém přiznání dovoz zboží třetí země, z něhož uplatnila nárok na odpočet daně v plné výši. Do tohoto byla zahrnuta mimo jiné i koupě plnicí linky od čínské společnosti RDF v celní hodnotě 12 860 672 Kč. Plnicí linku následně společnost m. p. s.r.o. prodala žalobci jako zdanitelné plnění v částce 15 384 600 Kč v základu daně. Žalobce ji společnosti K. R.s.r.o. dodal za částku 17 298 675 Kč. Společnost m. p. a žalobce tedy obdrželi marži ve výši 16% a 11%. O té se dá hovořit jako značně nadhodnocené, jelikož společnost m. p. s.r.o. v podstatě zajišťovala jen přepravu plnicí linky do provozovny K. R.s.r.o. Sám žalobce se na přepravě nepodílel, provedl pouze drobné úkony (zapojení elektřiny, revize, prohlášení o shodě), ale samotnou přípravu místa pro zapojení plnicí linky zajistila společnost K. R.s.r.o. Navýšení ceny v zásadě pokryla dotace, kterou na plnicí linku poskytlo Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO), z níž bylo ke dni 14. 8. 2023 uvolněno 7 784 404 Kč. Žalovaný k tomu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
21. K podvodnému jednání pak žalovaný poukázal na nestandardní okolnosti v řetězci, kdy byly provedeny svědecké výpovědi pánů R. K., který byl jednatelem m. p. s.r.o. od 15. 7. 2020 do 25. 1. 2020 (a rovněž jednatelem K. R.s.r.o. od 25. 8. 2023 do 5. 5. 2025), a M. B., který byl jednatelem společnosti K. R.s.r.o. od 13. 3. 2017 do 25. 8. 2023. Z těchto výpovědí vyplynulo, že pan K. se podílel (spolu s čínskou univerzitou a ruskou Agenturou pro rozvoj Krasnojarského kraje) na vývoji plnicí linky, přičemž v roce 2018 pracoval pro společnost RDF a od ledna 2018 do března 2020 a poté od června do října 2020 byl zaměstnancem K. R.s.r.o., a v letech 2018 a 2019 pomáhal jednatele žalobce Ing. Z. Z. domlouvát obchody s čínskými společnostmi. Žalobce se v této době dozvěděl o projektu plnicí linky, zároveň již v této době dodával společnosti K. R.s.r.o. zboží z Číny. Plnicí linka byla vyrobena v dubnu 2020, téhož měsíce vyhlásila společnost K. R.s.r.o. výběrové řízení na „*Produktovou a procesní inovaci výroby unikátního dávkovacího uzávěru s vnitřní komorou pro nápojové lahve – dodávka technologií*“, na niž posléze získala dotaci MPO. O konání výběrového řízení zpravila žalobce sama společnost K. R.s.r.o., žalobce jej coby jediný účastník vyhrál. Žalobce měl poptávat dodání plnicí linky již od dubna 2020, nicméně komunikaci se speditérskými firmami či jinými dodavateli správci daně nedoložil. Podle pana R. K. byla společnost m. p. založena právě kvůli této dodávce dne 5. 3. 2020, plátcem DPH se stala dne 1. 10. 2020 (4 měsíce po ukončení výběrového řízení) a v návaznosti na tuto skutečnost byla dne 12. 10. 2020 uzavřena kupní smlouva mezi žalobcem a společností K. R.s.r.o. Dne 18. 12. 2020 pak byla plnicí linka dovezena a proběhla její instalace v provozovně K. R.s.r.o. Chování a provázanost žalobce s dodavatelem a odběratelem, resp. jejich jednatele a zaměstnanců, jsou značně podezřelé, a je zjevná účelovost zapojení žalobce a m. p. do obchodní transakce, a to zejména v kontrastu s tím, že společnost K. R.s.r.o. dříve s čínskými společnostmi a dokonce společností RDF obchodovala.
22. Výše uvedené okolnosti dle žalovaného nelze jednoduše vysvětlit ani tím, že pan R. K. jako fyzická osoba byl původcem užitého vzoru a jeho zapojení do transakce bylo racionální. Toto vysvětlení totiž žádným způsobem nevysvětluje racionálnost zapojení společnosti m. p. s.r.o. jako takové. Účelovosti založení společnosti svědčí rovněž další získané informace o společnosti m. p. s.r.o., která se nyní na základě rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 4. 3. 2024 nachází v likvidaci. Dodavatel žalobce sídlí na virtuální adrese, nemá vlastní provozovnu, zaměstnance ani webové stránky, nezveřejňuje účetní závěrky. Na osobním Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

daňovém účtu dodavatele byl evidován nedoplatek v řádech milionů Kč, od března 2022 byla společnost evidována dle § 106a ZDPH jako nespolehlivý plátec, resp. od června 2023 jako nespolehlivá osoba ve smyslu § 106aa ZDPH. Sám pan R. K. byl zapsán jako statutární orgán společností evidovaných jako nespolehliví plátcí (G. s.r.o., D. a.s.) a dne 25. 8. 2023 byl zapsán jako statutární orgán ve společnostech, jejichž předchozím jednatelem byl pan B. (K. R.s.r.o., O. S. v., s.r.o., F. F. s.r.o. a F. C. s.r.o.). Žalovanému přitom není zřejmé, jak mohla být nově založená společnost m. p.zárukou s.r.o., že předmětný obchod dopadne podle představ žalobce. Sám pan R. K. měl dříve vystupovat jako prostředník mezi žalobcem a čínskými obchodníky působící bez provize a smlouvy, žalobce přitom obchodoval přímo se svými čínskými dodavateli. Svou komunikaci s čínskými obchodníky či speditérskými firmami žalobce nedoložil. Nelze také pominout, že sama společnost K. R.s.r.o. ještě v období od dubna do září 2020 byla odběratelem společnosti RDF, tj. čínského dodavatele plnicí linky. Pojátkem dalších článků řetězce je tedy osoba pana R. K., zaměstnance RDF, K. R.s.r.o. (rovněž majitele domény xxx) i jednatele main products. Také Ing. Z., jednatel žalobce, byl zplnomocněným zástupcem společnosti R. s.r.o. zastupující v jiném řízení pana J. P. (jehož otec ve společnosti m. p. působil jako účetní).

23. Dle žalovaného je s podivem, že ačkoli žalobce uzavřel se společností K. R.smlouvu o dodání plnicí linky, se svým vlastním dodavatelem – společností bez dohledatelné podnikatelské historie – ji neuzavřel, byť se jednalo o dodání jedinečné na míru vyrobené technologie v ceně více než desítky milionů Kč. Měla být uzavřena pouze objednávka, která však správci daně nebyla předložena obdobně jako e-mailová komunikace s dodavatelem. Žalobce uhradil dodavateli na zvolený bankovní účet (zveřejněný dle § 96 ZDPH až dne 13. 5. 2021) pouze část (16 340 366 Kč) z fakturované částky 18 615 366 Kč a částečně po splatnosti. Zbytek (2 275 000 Kč) hradil žalobce v hotovosti. Bezhotovostní převody byly prováděny vždy bezodkladně v návaznosti na obdržení finančních prostředků od společnosti K. R.s.r.o., další hotovostní platby proběhly v krátkých časových intervalech (což vyvolává dojem snahy žalobce o obcházení limitu pro hotovostní platby dle § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti) dokonce až v květnu a červnu 2021, tedy půl roku po dodání plnicí linky K. R.s.r.o. Žalobce tyto opožděné úhrady zdůvodňoval problémy v dopravě a instalaci, plnicí linka však byla do ČR a provozovny odběratele převezena dne 17. 12. 2020 a 26. 1. 2021 došlo po odstranění vad a nedodělků v rámci zkušebního provozu k jejímu předání.
24. Žalovaný uzavřel, že obchodování v daném řetězci vykazovalo mnohé nestandardní znaky typické pro daňové podvody. Ve fakturačním řetězci došlo k identifikaci chybějící daně a byl splněn základní předpoklad pro učinění závěru o zasažení předmětných transakcí daňovým podvodem. Skutečnost, že předmětná plnicí linka byla fakticky dodána odběrateli žalobce, neznamená, že lze pominout veškeré další okolnosti obchodní transakce. Pokud by plnicí linku koupila od RDF přímo společnost K. R.s.r.o., která by uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu, ale zároveň by měla povinnost přiznat daň na výstupu ve stejné výši, neměla by žádný profit na DPH. V popsaném obchodním řetězci však uplatnila nárok na odpočet daně z tuzemského plnění a inkasovala tak na DPH 3 632 721,75 Kč.
25. Ke *druhé žalobní námitce* žalovaný uvedl, že skutečnosti, o nichž pojednal v napadeném rozhodnutí, samy o sobě nejsou s to svědčit o vědomosti žalobce o jeho zapojení do daňového podvodu. Tyto objektivní okolnosti až ve svém souhrnu tvoří logický celek, tj. ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobce o své účasti na daňovém podvodu měl a mohl vědět. Žalobce zpochybňoval jednotlivé objektivní Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

skutečnosti zjištěné daňovými orgány, nicméně pominul jejich celkové hodnocení. Předmětné objektivní okolnosti jsou dle žalovaného natolik podezřelé a nikoli ojedinělé, že jejich soubor vypovídá o vědomosti žalobce o dříve popsáném daňovém podvodu.

26. Žalovaný netvrdil, že obchodník v minulosti dovážející zboží z Číny nemůže již nikdy zboží nakoupit jinak než sám v Číně. Žalovaný však v žalobou napadeném rozhodnutí demonstroval, jak celkový obraz zúčastněných osob a článků řetězce při obchodování na čínském trhu je podezřelý. Žalobce spolupracoval s na čínském trhu etablovaným panem R. K., s nímž již v roce 2019 jednal o projektu plnicí linky. Následně byl žalobce společností K. R.s.r.o. pozván do výběrového řízení, které jako jediný účastník vyhrál. Tvrdí-li žalobce, že se mu během pandemie koronaviru nedařilo dovážet zboží z Číny, není žalovanému jasné, proč si pro tuto službu vybral právě společnost main products, která byla zapsána do obchodního rejstříku teprve dne 5. 3. 2020 a nemohla tedy mít za sebou žádnou zjistitelnou obchodní historii, neměla personální ani materiální zázemí a její jednatel již dříve figuroval ve společnostech prohlášených za nespolehlivé plátce a také spolupracoval i s konečným odběratelem plnicí linky K. R.s.r.o.. Zarážející je přitom také, že ačkoli byla společnost m. p.naprostým „nováčkem“ v obchodování (i na čínském trhu), žalobce s ní zcela nepochopitelně (i s ohledem na cenu a unikátnost plnění) neuzavřel žádnou obchodní smlouvu – tu uzavřel pouze se svým odběratelem K. R.s.r.o. Ani tvrzenou objednávku či jinou e-mailovou komunikaci se svým dodavatelem žalobce nepředložil.
27. Žalovaný hodnotil jako nestandardní v obchodních vztazích i minimalizovanou roli žalobce v dopravě a zapojení plnicí linky, kdy žalobce vykonal pouze drobné úkony, navzdory tomu ale jeho zapojení do dodání plnicí linky víceméně jen citelně navyšovalo cenu zdanitelného plnění. Žalovaný označil za sporné, že by navýšení ceny o 11% bylo adekvátní k pouhému „skutečnému převodu vlastnického práva“, jak tvrdí žalobce. Žalovaný k tomu uvedl, že je oprávněn vlastní odůvodněnou úvahou posoudit adekvátnost navýšení kupní ceny při přeprodeji i právě proto, že je ze své úřední činnosti znalý běžných obchodních praktik daňových subjektů, jimž se jednání žalobce jednoznačně vymyká. Za podezřelé neshledal jen samotné hotovostní platby. Byť první platby v rozsahu 8/9 celkové fakturované částky probíhaly „pozpátku“. Žalobce tedy sám hradil svému dodavateli až poté, co mu byly zaslány průběžné úhrady jeho odběratelem. Zřejmě tak nedisponoval finančními prostředky k úhradě svých závazků a musel se spoléhat na příchozí platby od odběratele. Tyto platby zasílal na nezveřejněný bankovní účet, k čemuž žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2023, čj. 2 Afs 216/2021-84. Nadto rozvržení hotovostních plateb (provedených po cca půl roce od uskutečnění plnění) do krátkého časového úseku a v jednotlivých výších blížících se limitu pro provádění hotovostních plateb nemůže evokovat jiný dojem než ten, že se žalobce pokouší obejít zákonná pravidla hotovostního styku. Hotovostní úhrady za dodané plnění tedy nejsou (jedinou) rozhodnou skutečností pro neuznání uplatněného nároku na odpočet daně.
28. Žalovaný zdůraznil, že důvodem neuznání nároku je tedy ucelený soubor více skutečností (tj. nejen ojedinělý poznatek o rizikovém hotovostním platebním styku) – nepřímých důkazů, které ve svém souhrnu vytváří logický celek, jenž spolehlivě a jednoznačně prokazuje, že žalobce o své účasti na popsáném daňovém podvodu měl a mohl vědět.
29. Ke *třetí žalobní námitce* žalovaný považoval své úvahy stran adekvátních opatření v napadeném rozhodnutí za dostačující a přezkoumatelné. Konstatoval, že j pouze věci daňového subjektu, jaká opatření k zabránění své účasti na podvodu na DPH přijme a doloží,

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

příčemž neexistuje povinnost orgánů finanční správy, aby taková opatření specifikovaly, k čemuž odkázal na rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2021, čj. 8 Afs 162/2019-79. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí poukázal na to, žalobce neidentifikoval žádné opatření, kterým by eliminoval riziko svého zapojení do transakcí zasažených daňovým podvodem. Žalobce ignoroval podezřelé okolnosti a poznatky o osobě pana K., stejně tak jako o svém novém dodavateli m. p. s.r.o. Žalobce nepřistoupil ani k základnímu a logickému úkonu uzavření kupní smlouvy na unikátní plnění na míru v hodnotě více jak desítky milionů Kč, nepředložil žádnou dokumentaci spolupráce s dodavatelem.

30. Žalovaný konstatoval, že si není vědom toho, že by restrikce během pandemie Covid-19 jakkoli omezovaly možnosti uzavření smluvní dokumentace mezi obchodními partnery. V žalobou napadeném rozhodnutí uvedl možnost zákonného opatření zamezující účasti na daňovém podvodu – využití institutu zvláštního způsobu zajištění daně, na jehož základě příjemce zdanitelného plnění uhradí za poskytovatele zdanitelného plnění daň, aniž by byl vyzván jako ručitel. Tato úhrada se použije pouze na úhradu daně poskytovatele plnění z tohoto plnění. Použití tohoto institutu zakotveného § 109a ZDPH by prokázalo dobrou víru žalobce. Ani této možnosti však žalobce nevyužil.
31. K usnesení o zahájení trestního stíhání žalovaný uvedl, že nebylo základním kamenem pro jeho závěry, bylo pouze podpůrným důkazním prostředkem. Informace obsažené v něm odpovídaly zjištěním a závěrům správce daně, avšak k těmto závěrům dospěl správce daně sám. Žalovaný tedy nepřevzal dané usnesení Policie ČR bez dalšího, usnesení nebylo jediným podkladem pro žalobou napadené rozhodnutí. Zjištění stran společnosti R. s.r.o. a Ing. Z. sloužilo pouze pro dokreslení vazeb mezi články zkoumaného řetězce. Žalovaný nedával bez dalšího k tíži daňového poradce trestní jednání jeho klienta, ale poukazoval na spojnice mezi jednotlivými účastníky řetězce. V celkovém kontextu pak tato mnohočetná zjištění o personální propojenosti v průběhu obchodní historie článků řetězce logicky nemohou jinak než indikovat podezřelé okolnosti celé transakce.
32. Žalovaný žádal, aby soud žalobu jako nedůvodnou v plném rozsahu zamítl.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

33. Soud ve věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 s. ř. s., neboť účastníci takový postup akceptovali. Dokazování soud neprováděl, neboť mu pro posouzení důvodnosti žalobních bodů postačoval obsah spisového materiálu, který si od žalovaného vyžádal a jímž se podle ustálené judikatury správních soudů důkaz neprovádí. Důkaz navržený žalobcem (výpis z Úřadu průmyslového vlastnictví k užitnému vzoru E.) soud neprováděl, neboť žalobce tento důkaz navrhl toliko k prokázání skutečnosti, že R. K. jakožto fyzická osoba fakticky stojící za společností m. p. s.r.o. je původcem užitného vzoru E.. Vztah R. K. k užitnému vzoru E. však dle soudu nevypovídá o charakteru posuzovaného řetězce, jehož byla společnost m. p. s.r.o. součástí. Navržený důkaz proto nebyl způsobilý potvrdit ani vyvrátit rozhodné skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti žaloby, a soud jej z tohoto důvodu jako nadbytečný neprovedl.
34. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou uplatněných bodů, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

35. Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci své ekonomické činnosti použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
36. Podle § 73 téhož zákona 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 osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, 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. (2) Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny podmínky podle odstavce 1. (3) Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně počne běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl. Po uplynutí této lhůty je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, pokud a) mu vznikla povinnost tuto daň přiznat, nebo b) toto zdanitelné plnění použije pro účely plnění podle § 13 odst. 4 písm. b). (4) Plátce, který má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v částečné výši, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u tohoto plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně podle odstavce 3 tím není dotčena. Lhůta podle věty první se neuplatní, pokud plátce má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v krácené výši a vypořádací koeficient podle § 76 odst. 7 nebo 9 vypočtený z údajů za kalendářní rok, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve, je roven nebo vyšší než 95 %, s výjimkou případu, kdy přijatým zdanitelným plněním je dlouhodobý majetek. (5) Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem. (6) Převyšuje-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu výši daně, která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani, která má být uplatněna podle tohoto zákona. Je-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu nižší, než která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani uvedené na daňovém dokladu.
37. Soud o žalobě uvažil takto:
38. Předně soud uvádí, že rozsah přezkumu žalobou napadeného správního rozhodnutí je vymezen žalobními body, jimiž žalobce konkretizuje svá tvrzení ve vztahu k namítanému porušení zákona. Z tohoto důvodu obsah a kvalita žaloby předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 – 42). Z ustálené rozhodovací praxe správních soudů dále vyplývá, že se na rozhodnutí správních orgánů obou stupňů se hledí jako na jeden celek (viz např. obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2012 č. j. 6 Ads 134/2012 – 47). Dále soud podotýká, že obsah a kvalita žaloby předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 – 42).

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

39. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti obsaženou v *první* a *třetí* žalobní námitce, neboť nepřezkoumatelnost rozhodnutí je zpravidla důvodem pro jeho zrušení.
40. Z ustálené judikatury správních soudů je zřejmé, že institut nepřezkoumatelnosti nelze libovolně rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění. Nedostatkem důvodu nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění, ale pouze nedostatek důvodů skutkových (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75).
41. Nepřezkoumatelnost není způsobena ani nižší kvalitou odůvodnění, nýbrž závěrem o tom, zda rozhodnutí obsahuje alespoň základní náležitosti do té míry, že může být podrobeno soudnímu přezkumu. Správní orgán není povinen vypořádat každý dílčí argument. Pokud žalobce uplatní pouze obecné námitky, může se s nimi rozkladový orgán vypořádat pouze v obecné rovině (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2018, č. j. 8 Afs 71/2007 – 116). Námitky lze vypořádat i tak, že správní orgán prezentuje v odůvodnění právní názor odlišný od názoru účastníka řízení, pakliže zdůvodnění tohoto názoru poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Tím jsou minimálně implicitae vypořádány i námitky účastníka, absence odpovědi na jednotlivé námitky účastníka v odůvodnění rozhodnutí bez dalšího nezpůsobuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Podstatné je, aby se správní orgán vypořádal se všemi základními námitkami (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014 – 78).
42. Pokud žalobce argumentuje, že odůvodnění napadeného rozhodnutí nerekapituluje výsledky daňové kontroly u společnosti m. p. s.r.o. dostatečným způsobem, ze str. 14 Zprávy (Zpráva o daňové kontrole ze dne 27. 3. 2024, č. j. 381412/24/3301-61563-711728), na níž napadené rozhodnutí odkazuje, je patrné, že main products. s.r.o. neprokázala splnění podmínek nároku na odpočet daně dle §§ 72 a 73 ZDPH, neprokázala faktické přijetí deklarovaných plnění od J. P., neuhradila doměřenou daň. Tyto neuskutečněné vstupy pak byly dle str. 14 Zprávy identifikovány v řádech desítek milionů korun. Z napadeného rozhodnutí ve spojení se Zprávou je tedy seznatelné, v čem daňové orgány spatřovaly narušení neutrality daně (v neprokázání přijetí deklarovaných plnění). Žalobce přitom v žalobě neuvedl konkrétní argumentaci, která by výše uvedená skutková zjištění věcně zpochybňovala. Námitka žalobce tak směřuje spíše k požadavku na vyšší míru podrobnosti odůvodnění, nikoli k absenci důvodů rozhodnutí. Tato žalobcem namítaná nižší míra podrobnosti odůvodnění však přezkumu napadeného rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních námitek nijak nebrání.
43. Za dostatečné pak soud považuje také odůvodnění stran nepřijetí „adekvátních opatření“ ze strany žalobce. Žalobce ostatně sám v žalobě na konkrétní argumenty žalovaného poukazoval. Žalovaný své závěry nevystavěl pouze na nepředložení písemné komunikace s dodavatelem a na nevyužití § 109a ZDPH (u něž vysvětlil důvody, pro které by postup dle § 109a ZDPH prokázal dobrou víru žalobce). Žalovaný v napadeném rozhodnutí především zdůrazňoval absenci jakýchkoliv opatření, kterými by žalobce eliminoval riziko zapojení se do transakcí zasažených podvodem na dani. Dále poukazoval na ignorování podezřelých okolností vztahujících se k osobě pana R. K. Je tedy zřejmé, jaké důvody vedly žalovaného k závěru, že žalobce dostatečná opatření nečinil. Žalobní argumentace tedy opět směřuje

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

spíše k požadavku na vyšší míru podrobnosti odůvodnění, nikoli k absenci důvodů rozhodnutí.

44. V projednávané věci žalobou napadené rozhodnutí požadavkům na přezkoumatelnost tedy dle soudu dostalo. Z jeho odůvodnění je totiž zřejmé, jakými úvahami byl žalovaný veden, jakými skutečnostmi se zabýval, z jakých důvodů a na základě jakých konkrétních skutečností své závěry učinil. Zároveň se dostatečně vypořádal se všemi základními námitkami, jež žalobce v průběhu správního řízení uplatnil. Rozhodnutí tak není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Jednotlivá zjištění nadto tvoří logický celek, soud neshledal, že by rozhodnutí bylo vnitřně rozporné. Rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné ani pro nesrozumitelnost. Následně se soud zabýval *první žalobní námitkou*. Žalovaný přílehuje poukázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž je důvodem pro odmítnutí nároku na odpočet daně, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem. To platí nejen v případě, kdy se daňového podvodu dopustí sama osoba povinná k dani, ale i když osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že se plněním uplatňovaným ke vzniku daného nároku podílela na podvodu na DPH, který byl spáchán v rámci dodavatelského řetězce (dodavatelem nebo jiným hospodářským subjektem nacházejícím se výše nebo níže v dodavatelském řetězci). K podvodnému jednání může dojít na kterémkoli článku řetězce. Plnění, u kterého je odmítnut nárok na odpočet, nemusí být podvodem přímo zasaženo (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2021, čj. 9 Afs 160/2020-49, LAKUM - KTL, body 31 až 33). Žalobce uplatnil nárok na odpočet daně za přijetí zdanitelného plnění od společnosti m. p. s.r.o. v hodnotě 15 384 600 Kč v základu daně a daně ve výši 3 230 766 Kč, přičemž předmětem tohoto plnění byla plnicí linka. Soud nevěšel na argumentaci žalobce, že zjištěné krácení daně „nemělo žádnou souvislost s dodáním plnicí linky“. Relevantní skutkovou souvislost mezi krácením daně u dodavatele m. p. s.r.o. a posuzovaným řetězcem, jehož prostřednictvím byl realizován nákup předmětné plnicí linky, žalovaný vysvětlil dostatečně v bodě 38 napadeného rozhodnutí. Tato souvislost spočívala ve skutečnosti, že dodavatel m. p. s.r.o. evidoval dovoz zboží z třetí země (mimo jiné i plnicí linky od čínské společnosti RDF). Společnost m. p. s.r.o. předmětnou plnicí linku následně prodala žalobci. Výslednou daňovou povinnost si však „optimalizovala“ nárokem na odpočet DPH z nesouvisejících fiktivních plnění. Obdobně pak správce daně na str. 14 Zprávy popsal, že m. p. s.r.o. si uskutečnitelná plnění „optimalizovala“ vstupy, které se fakticky neuskutečnily. Daňové orgány tedy vztah dodání plnicí linky a daňového podvodu dostatečně osvětlily. Žalobce v žalobě žádné konkrétní skutečnosti, které by výše uvedené závěry daňových orgánů byly s to vyvrátit, neuvedl.
45. Důvodná není ani námitka nedostatečného vyčíslení „optimalizace“ u společnosti m. p. s.r.o., neboť neověření konkrétní částky neodvedené daně přitom závěru o existenci podvodu na DPH nebrání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2022, čj. 10 Afs 469/2021-50, bod 23). Mechanismus daňového podvodu byl v napadeném rozhodnutí popsán dostatečně (viz výše), což zcela postačuje k tomu, aby napadené rozhodnutí v soudním přezkumu obstálo.
46. Dle soudu faktické dodání předmětné plnicí linky neznamena, že lze pominout veškeré další okolnosti obchodní transakce. Jak již soud vyložil výše, žalovaný v napadeném rozhodnutí velmi podrobně vyložil důvody, pro které daňové orgány shledaly v dané věci existenci daňového podvodu. Poukázal na chybějící daň u dodavatele žalobce m. p. s.r.o., zároveň se však zcela správně zaměřil na existenci řetězce zatíženého daňovým podvodem jako celku. Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

Vylíčení skutkových zjištění stran vývoje a nákupu plnicí linky, obdobně jako vylíčení skutkových zjištění stran společnosti m. p. s.r.o. a vztahů jednotlivých aktérů zapojených do řetězce, je dle soudu v zařazeno do oddílu „Existence daňového podvodu“ zcela logicky, neboť tato zjištění osvětlují schéma obchodního řetězce zatíženého daňovým podvodem a vztahy mezi jednotlivými aktéry daného řetězce. Žalovaný přiléhavě poukázal na skutečnost, že sám žalobce v minulosti nakupoval zboží z Číny, a že zároveň odběratel žalobce společnost K. R.s.r.o. obchodoval s dodavatelem plnicí linky žalobci - s čínskou společností RDF.

47. Žalovaný své závěry nevystavěl toliko na nedoložení komunikace se speditérskými firmami ani na (slovy žalobce) nezpůsobilosti společnosti m. p. s.r.o., nýbrž na vzájemných vztazích účastníků posuzované transakce jakožto celku. Absence materiálního a personálního zázemí či obchodní historie společnosti m. p. s.r.o. pak byla žalovaným zkoumána při šetření tvrzení, že právě tato společnost byla jediným subjektem, který mohl plnicí linku dodat v požadovaném čase a podobě. Soud přisvědčil žalovanému, že není zřejmé, z jakého důvodu by měla právě nově založená společnost m. p. s.r.o. zárukou, že obchod proběhne dle představ žalobce. Bylo na žalobci, aby přesvědčivá a komplexní zjištění daňových orgánů vyvrátil, to se mu však nezdařilo. Pouhá skutečnost, že k dodání linky došlo, přitom dle soudu nezbytnost užití tohoto prostředníka neprokazuje. Zkoumání důvodů, pro které byla linka pořízena za použití řetězce společností (a to řetězce zatíženého daňovým podvodem), bylo tedy v daném případě zcela na místě. Žalovaný hodnotil celý řetězec v jeho celku, a provedené hodnocení nelze označit za bezpředmětné. Závěry žalovaného jsou přesvědčivé a vystavené na komplexním hodnocení veškerých zjištěných skutečností, a soud na ně (především na body 37 až 47 napadeného rozhodnutí) plně odkazuje.
48. Tvrzení žalobce, že R. K. je původcem užitného vzoru E. je zcela nerozhodné. Vztah R. K. k užitnému vzoru E. sám o sobě nesvědčí o nutnosti pořizovat předmětnou plnicí linku prostřednictvím řetězce společností identifikovaného daňovými orgány, a to zejména za situace, kdy ze zjištění daňových orgánů plyne, že společnost m. p. s.r.o. (figurující v řetězci v pozici missing tradera) byla založena právě kvůli této jediné zakázce. Pokud pak jde o osobu R. K., soud pro úplnost podotýká, že žalovaný osobu R. K. neopomenul, naopak se jeho účasti na celém projektu a s ním spojené transakci věnoval velmi podrobně. Poukázal přitom na postupné působení R. K. ve společnosti RDF (Shanghai) Trading co. Ltd (RDF), u dodavatele m. p. s.r.o. a u odběratele K. R.s.r.o., k čemuž soud odkazuje na body 41, 83 a 92 napadeného rozhodnutí. Samotná přítomnost R. K. identifikovaný řetězec zatížený daňovým podvodem nijak nelegitimizuje.
49. Žalovaný dle soudu v bodech 37 až 49 napadeného rozhodnutí velmi podrobně popsal důvody, pro které obchodování ve zkoumaném řetězci vykazovalo mnohé nestandardní znaky typické pro daňové podvody. Jak popis procesu dodání linky z Číny v bodech 41 a 42 napadeného rozhodnutí, tak zjištění v bodech 43 až 49 napadeného rozhodnutí, pak vytváří komplexní obraz o posuzované transakci. Podstata daňového podvodu je pak shrnuta v bodu 47 napadeného rozhodnutí, na nějž soud odkazuje. Zároveň soud poukazuje na shrnutí skutkových zjištění uvedené na str. 14 a 15 Zprávy. Závěry daňových orgánů o existenci daňového podvodu tedy nejsou vystaveny toliko na opožděných platbách způsobených výpadkem *cash flow*, jak uvádí žalobce, nýbrž na komplexních zjištěních. Zjištění stran plateb až z prostředků získaných od odběratele (slovy žalovaného „pozpátku“) jsou přitom pro celkové hodnocení transakce zcela relevantní, neboť jde o jeden ze znaků, které dosavadní rozhodovací praxe hodnotí jako svědčící pro závěr o účasti žalobce na Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

daňovém podvodu (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 14. 5. 2019, čj. 59 Af 33/2018-54, bod 34), nikoliv jako běžnou obchodní praxi (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 14. 3. 2023, čj. 3 Af 37/2020-104, bod 147). Žalobce přitom v žalobě poukazoval na jednotlivosti, avšak takováto argumentace (postavená na snaze hodnotit jednotlivá skutková zjištění izolovaně od sebe) k vyvrácení komplexních závěrů stran existence daňového podvodu nepostačuje.

50. K nutnosti předvídat, že se společnost m. p. s.r.o. dopustila podvodného jednání, soud podotýká, že m. p. s.r.o. vykazovala dle zjištění daňových orgánů mnohé znaky vedoucí k pochybnostem o solidnosti dané transakce (sídlo na virtuální adrese, absence provozovny a zaměstnanců, svou činnost neprezentovala na webových stránkách, neukládala účetní závěrky, byla vedena coby nespolehlivý plátcce ve smyslu § 106a ZDPH a následně nespolehlivá osoba ve smyslu § 106aa ZDPH, viz bod 42 napadeného rozhodnutí). Popis transakce a vzájemných vztahů v bodech 41 a 42 napadeného rozhodnutí (nikoliv pouze popis dodání linky z Číny, který je však jeho součástí) ke zodpovězení přdestřené otázky tedy přispívá. S ohledem na skutková zjištění bylo na místě klást na žalobce při uzavírání obchodu důvodně přísné požadavky z hlediska míry obezřetnosti a adekvátních opatření k minimalizaci rizika účasti na možném podvodném jednání (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS, VYRTYCH, bod 69). Žalobce těmito požadavkům nedostál (viz též body 57 až 59 napadeného rozhodnutí, resp. body 50 až 56 tamtéž), což jde k jeho tíži.
51. Také pokud jde o *druhou žalobní námitku*, žalobce brojil proti jednotlivým dílčím zjištěním žalovaného. Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu k prokázání skutečnosti, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl či minimálně vědět mohl, postačuje soubor indicií, které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, byť jednotlivé zjištěné skutečnosti samy o sobě nejsou nezákonné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, čj. 1 Afs 58/2013-34, bod 48).
52. Daňové orgány přitom právě takovýto ucelený soubor vzájemně se doplňujících a navazujících nepřímých důkazů nashromáždily. Byť jednotlivá dílčí zjištění sama o sobě (pokud jsou zkoumána izolovaně) k závěru o vědomosti žalobce o daňovém podvodu nepostačují, jejich soubor tom, že žalobce o podvodu věděl nebo vědět měl a mohl, již vypovídá dostatečně přesvědčivě.
53. Argumentaci žalovaného stran případného samostatného nákupu plnicí linky v Číně je proto nutno číst jako jeden z dílů, které vytváření komplexní obraz. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný v žalobcem uváděných pasážích odůvodnění fakticky poukazoval na skutečnost, že žalobce v daňovém řízení neozřejmil nezbytnost nákupu plnicí linky skrze společnost m. p. s.r.o. Svůj závěr přitom žalovaný vystavěl na souboru konkrétních skutkových zjištění (v případě m. p. s.r.o. se jednalo o relativně novou společnost bez personální a materiálního zázemí a zjistitelné obchodní historie; m. p. s.r.o. zastupovala osoba působící coby jednatel u dalších dvou obchodních společností, které byly již v roce 2017 označeny coby nespolehliví plátcce; žalobce dříve spolupracoval s panem K. v souvislosti se zprostředkováním obchodů v Číně; žalobce si byl vědom projektu plnicí linky; žalobce již dříve spolupracoval s K. R.s.r.o., která žalobce nakonec pozvala do výběrového řízení na linku; absence písemné smlouvy na linku mezi žalobcem a m. p. s.r.o.; nedoložení objednávky či komunikace o objednávce), z nichž dovozoval, že předmětný řetězec se jeví

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

jako účelově vytvořený. Závěry žalovaného tedy nebyly vystavěny na žalobcem přdestírané úvaze, že žalobce je „podezřelý“ toliko pro to, že již v minulosti dovezl zboží z Číny. Žalobce v žalobě přitom neuvedl žádné konkrétní námitky, které by výše uvedená skutková zjištění vyvracely.

54. Soud nepovažuje za rozhodné, že došlo k převodu vlastnického práva k předmětné lince od společnosti m. p. s.r.o. na žalobce a pak následně na odběratele K. R.s.r.o. Samotný převod vlastnického práva ničeho nevypovídá o ekonomické racionalitě zvoleného řešení. Žalovaný naopak zcela přílehavě poukazoval na omezenou roli žalobce v dopravě a zapojení plnicí linky, což zasadil do celkového kontextu transakce. Nízká míra technického zapojení v tomto celkovém kontextu dle soudu svědčí ve prospěch závěru o účelovosti transakce. Žalovaný ji proto zcela logicky hodnotil jako jednu z indicií, která v souhrnu s dalšími indiciemi vytvořila soubor vzájemně se doplňujících nepřímých důkazů.
55. Obdobně lze přisvědčit žalovanému v závěru, že takovouto indicií je navýšení ceny plnicí linky o 11 % při minimální účasti žalobce na přepravě plnicí linky a přípravě zázemí. Právo žalobce na svobodné podnikání nebrání daňovým orgánům zkoumat, zda zapojení žalobce do obchodního řetězce mělo reálné ekonomické, právní či logistické opodstatnění. V daném případě proto byly daňové orgány oprávněny zkoumat, zda v kontextu posuzované transakce mělo ekonomické opodstatnění zjištěné navýšení ceny plnicí linky. Srovnání postupu daňových orgánů s totalitním režimem v tomto případě skutečně není na místě.
56. Pokud jde o hotovostní platby, z odůvodnění napadeného rozhodnutí plyne, že šlo opět o jednu z mnoha indicií, z nichž daňové orgány vycházely. Nebyly tedy samy o sobě jediným nosným či rozhodným důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH. Jejich zařazení mezi indicie svědčící o tom, že žalobce o své účasti na daňovém podvodu měl a mohl vědět, je dle soudu na místě. Žalovaný přílehavě poukazoval na nízkou auditní stopu hotovostních plateb, a na skutečnost, že k hotovostním platbám docházelo několik měsíců po dodání a zprovoznění plnicí linky, avšak v krátkém časovém úseku mezi sebou. Tato skutečnost je patrná také z tabulky na straně 13 Zprávy, podle níž hotovostní platby ve výši 75 000 až 250 000 Kč byly opakovaně prováděny mezi dny 3. 5. 2021 až 15. 6. 2021 v rozestupu mezi jednotlivými platbami několika jednotek dní. Žalovaný zcela správně zhodnotil, že takový postup evokuje snahu o obcházení limitu pro hotovostní platby dle § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Soud má tedy za to, že žalovaný při hodnocení hotovostních plateb jako jedné z indicií svědčících o tom, že žalobce o své účasti na popsaném daňovém podvodu měl a mohl vědět, nepochybil. Skutečnost, že převážná část kupní ceny byla hrazena bezhotovostně, pochybnosti stran části kupní ceny hrazené v hotovosti nevyvrací.
57. Soud shrnuje, že žalobce izolovaně brojil proti jednotlivým indiciím hodnoceným daňovými orgány. Námitky žalobce však nebyly s to vyvrátit komplexní skutková zjištění daňových orgánů svědčících o tom, že žalobce měl a mohl o své účasti na daňovém podvodu vědět.
58. Pokud jde o *třetí žalobní námitku*, jak již soud uvedl výše, žalovaný v bodě 58 napadeného rozhodnutí dostatečně odůvodnil svůj závěr, že nebyly zjištěny takové skutečnosti svědčící o tom, že by žalobce činil jakákoliv opatření, kterými by eliminoval riziko zapojení se do transakcí zasažených podvodem na dani. Soud dále podotýká, že není zřejmé, jakým způsobem žalobci v přijetí adekvátních opatření bránila pandemie onemocnění covid-19, a jakým způsobem mu bránila více si prověřovat své obchodní partnery, s nimiž se transakce

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.

účastnil. Žalobce nadto neprokázal, že by omezení plynoucí z pandemie covid-19 vedly k nutnosti nakupovat plnicí linku právě skrze společnost m. p. s.r.o.

59. Soud se dále ztotožňuje se závěrem žalovaného, že usnesení o zahájení trestního stíhání ze dne 24. 7. 2024, č. j. KRPA-1810-35/TČ-2024-000091-BA (usnesení o zahájení trestního stíhání), bylo pouze podpůrným důkazním prostředkem. Správce daně v rámci své činnosti nashromáždil podrobná skutková zjištění, která uvedl ve Zprávě. Právě tato autonomní skutková zjištění správce daně byla nosným důvodem pro vydání prvostupňového rozhodnutí a napadeného rozhodnutí. Následné zrušení usnesení o zahájení trestního stíhání proto není důvodem, pro který by napadené rozhodnutí neobstálo.
60. Pro úplnost soud dodává, že žalovaný v napadeném rozhodnutí skutečně zmínil vztah mezi společnostmi R. s.r.o., J. P., Ing. Z a žalobcem. Z napadeného rozhodnutí však nelze dovozovat, že žalovaný kladl Ing. Z. případné trestné jednání jeho klienta k tíži. Žalovaný toliko popsal osobní vztahy mezi výše zmíněnými fyzickými a právníckými osobami. Poukazování na okolnosti nastalé až po posuzovaném zdaňovacím období nevedlo k nezákonnosti napadeného rozhodnutí, neboť jím žalovaný toliko podpořil závěr, že vztahy mezi dotčenými osobami nebyly nahodilé, přičemž dané zjištění nebylo nosným důvodem pro vydání napadeného rozhodnutí.

Závěr a náklady řízení

61. Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
62. Výrok o nákladech řízení je dán ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci procesně úspěšný, a proto mu nenáleží náhrada nákladů řízení; žalovanému správnímu orgánu, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

Poučení:

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

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.

Praha 30. června 2026

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. N.