



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobkyně

EDGE Europe s.r.o., IČ: 24292621,
sídlem Hyacintová 3222/10, Praha 10,
zastoupené advokátem JUDr. Jakubem Hlínou
sídlem Perunova 1109/8, Praha 3

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, č. j. 32889/16/5300-21443-711478,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, č. j. 32889/16/5300-21443-711478, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 59 585 Kč z rukám zástupce žalobkyně, a to ve lhůtě jednoho měsíce do právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu, průběh dosavadního řízení

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) platebním výměrem na daň z přidané hodnoty ze dne 21. 7. 2015, č. j. 5067039/15/2010-52525-108983, vyměřil žalobkyni nadměrný odpočet DPH za zdaňovací období od 23. 5. 2012 do 30. 6. 2012 ve výši 6 392 Kč, tj. v částce o 6 026 081 Kč nižší, než jakou žalobkyně uplatnila v daňovém přiznání. Důvodem snížení bylo odepření nároku na odpočet daně ve vztahu k přijatým zdanitelným plněním spočívajícím v dodávkách mobilních telefonů od společnosti EDGE CZ, s.r.o., které žalobkyně dále dodávala do jiných členských států Evropské unie. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně měla a mohla vědět, že se účastní daňového podvodu karuselového typu.
2. Odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru žalovaný zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil. V odvolacím řízení žalovaný doplnil dokazování, zejména o výsledky navržených svědků a o seznámení žalobkyně se zjištěnými skutečnostmi, a uzavřel, že žalobkyně se účastnila podvodu na DPH vědomě. Z tohoto důvodu se již nezabýval otázkou přijetí preventivních opatření ze strany žalobkyně.
3. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“). Ten rozsudkem ze dne 23. 11. 2020, č. j. 8Af 68/2016-64, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení pro procesní pochybení (platební výměr byl vydán jako výsledek postupu k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 daňového řádu, ač dle názoru soudu měla být vedena daňová kontrola). Ke kasační stížnosti žalovaného však Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 12. 5. 2023, č. j. 3 Afs 403/2020-34, tento rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení s tím, že namítané vady byly zhojeny v odvolacím řízení, a městský soud se proto měl zabývat i hmotněprávními námitkami žalobkyně, zejména otázkou její účasti na podvodu na DPH.
4. Městský soud následně rozsudkem ze dne 13. 9. 2023, č. j. 8 Af 68/2016-118, žalobu zamítl. Ztotožnil se se závěrem žalovaného, že dodavatelský řetězec byl zasažen podvodem na DPH a žalobkyně o tomto podvodu měla a mohla vědět. Současně dovodil, že žalobkyně neprokázala přijetí takových opatření, která by ji mohla exkullovat z účasti na podvodu.
5. Na základě kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 4. 2025, č. j. 3 Afs 249/2023-61, druhý rozsudek městského soudu zrušil pro nepřezkoumatelnost. Vytkl městskému soudu zejména to, že nejasně vymezil formu účasti žalobkyně na podvodu na DPH: ačkoli žalovaný dovodil její vědomou (úmyslnou) účast, městský soud sám operoval s kritérii odpovídajícími účasti z nedbalosti, aniž by tento posun dostatečně odůvodnil, a aniž by se zabýval otázkou preventivních opatření.
6. Městský soud ve věci znovu rozhodl rozsudkem ze dne 25. 6. 2025, č. j. 8Af 68/2016-173, a žalobu zamítl s tím, že správce daně unesl důkazní břemeno ohledně vědomého zapojení žalobkyně do daňového podvodu.

7. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalobkyně rozsudek městského soudu znovu zrušil, a to v rozsudkem ze dne 28.5.2026, č.j. 3Afs 110/2025-43 (dále také jako „zrušující rozsudek“)
8. Nejvyšší správní soud současně formuloval závazný právní názor pro další řízení. Uložil městskému soudu, aby se v dalším řízení zaměřil na posouzení, zda se žalobkyně účastnila podvodu na DPH vědomě, jak dovodil žalovaný, nebo zda její účast byla pouze nedbalostní. V případě, že městský soud neshledá vědomou účast žalobkyně, je povinen napadené rozhodnutí zrušit a uložit žalovanému, aby se zabýval účinností tvrzených preventivních opatření. Naopak ztotožní-li se se závěrem žalovaného o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce, musí se podrobně vypořádat se všemi žalobními body, které tento závěr zpochybňují.
9. Současně Nejvyšší správní soud zdůraznil, že v dalším řízení již není sporná samotná existence daňového podvodu jako takového, neboť námitky směřující proti objektivním okolnostem podvodu nebyly v žalobě řádně uplatněny. Těžiště přezkumu se tak soustřeďuje výlučně na subjektivní stránku účasti žalobkyně na tomto podvodu.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

10. Žalobkyně v žalobě především rekapitulovala dosavadní průběh daňového řízení, s tím, že v úvodní části žaloby podrobně popsala postup správce daně, který pokládala za rozporný s § 5, §7 a §8 daňového řádu; za vadu pokládá správcem daně zvolený postup, kdy platební výměr byl vydán na základě postupu k odstranění pochybností, přičemž byly porušeny ustanovení § 90 odst. 2, § 147 odst. 4 a § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu.
11. Dále namítala, že daňové orgány nesprávně posoudily skutkové okolnosti případu, když dovodily existenci podvodu na DPH v dodavatelském řetězci, jehož byla součástí. V této souvislosti zpochybňovala zejména závěry správce daně a žalovaného ohledně objektivních znaků podvodného jednání jednotlivých subjektů zapojených do obchodních transakcí.
12. Těmito námitkami se však zdejší soud již nezabýval. Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku výslovně uzavřel, že námitky směřující proti existenci podvodu na DPH nebyly žalobkyní uplatněny včas, a nelze je proto v dalším řízení přezkoumávat. Předmětem soudního přezkumu tak zůstává výlučně posouzení subjektivní stránky účasti žalobkyně na podvodu na DPH.
13. Žalobkyně v žalobě dále obsáhle polemizovala se závěry daňových orgánů ohledně podmínek pro odepření nároku na odpočet DPH. Namítala především, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno stran její zaviněné účasti na daňovém podvodu. V obecné rovině poukazovala na judikaturu správních soudů a Soudního dvora Evropské unie, podle níž lze nárok na odpočet odepřít pouze tehdy, je-li prokázána nejen samotná existence daňového podvodu a objektivní účast daňového subjektu na něm, ale rovněž skutečnost, že daňový subjekt o své účasti věděl, anebo alespoň vědět měl a mohl.
14. V této souvislosti žalobkyně zpochybňovala zejména závěry daňových orgánů ohledně existence podvodu na DPH a jeho jednotlivých znaků. Namítala, že nebyla řádně prokázána existence chybějící daně ani příčinná souvislost mezi tvrzeným podvodným jednáním a jí uplatněným nárokem na odpočet. Zdůraznila, že správce daně dostatečně neidentifikoval

konkrétní mechanismus podvodu ani roli jednotlivých článků obchodního řetězce, a že skutkové závěry daňových orgánů jsou založeny převážně na domněnkách a nepřímých indiciích.

15. Současně namítala, že ani v rovině subjektivní stránky nebylo prokázáno, že by o případném podvodu věděla nebo vědět mohla. Tvrdila, že při realizaci obchodů postupovala s maximální možnou mírou obezřetnosti, ověřovala své obchodní partnery a vycházela z důvěry v osoby, s nimiž měla předchozí obchodní zkušenost. Okolnosti, které jí správní orgány kladou k tíži (např. pozdější změny ve strukturách společností či jejich ekonomické situaci), považuje za irelevantní, neboť tyto skutečnosti nastaly až po uskutečnění posuzovaných transakcí nebo nebyly v době obchodování zjištělné.
16. Žalobkyně rovněž poukazovala na to, že daňové orgány se nedostatečně zabývaly otázkou přijatých preventivních opatření. Podle jejího názoru nelze dovodit její účast na podvodu z pouhého závěru o nedostatečné obezřetnosti, aniž by bylo konkrétně vymezeno, jaká další opatření měla přijmout a jak by tato opatření mohla případnému podvodu zabránit.
17. Žalobkyně především namítá, že žalovaný neunesl důkazní břemeno již ve vztahu k samotné existenci daňového podvodu a k její objektivní účasti na něm. Podle jejího názoru žalovaný neidentifikoval takové konkrétní a přesvědčivé okolnosti, z nichž by bylo možné dovodit, že v posuzovaném obchodním řetězci docházelo k neodvedení daně právě v důsledku podvodného jednání zaměřeného na vylákání daňové výhody. Závěr o existenci podvodu je proto podle žalobkyně vystavěn toliko na obecných a nedostatečně konkretizovaných předpokladech.
18. V této souvislosti žalobkyně dále namítá, že žalovaný neprokázal ani existenci příčinné souvislosti mezi tvrzenou „chybějící daní“ a její osobou, resp. jí uplatněným nárokem na odpočet. Podle žalobkyně nebylo přezkoumatelně doloženo, že právě ta zdanitelná plnění, z nichž uplatnila odpočet, jsou součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH, ani že její nárok představuje onu neoprávněnou daňovou výhodu, kterou měl být podvod sledován.
19. Žalobkyně rovněž zpochybňuje vnitřní konzistenci závěrů daňových orgánů ohledně struktury a fungování tvrzeného podvodného řetězce. Poukazuje přitom zejména na to, že žalovaný ji označil za tzv. „brokera“, ačkoliv obdobné postavení mělo být prisuzováno i jejímu dodavateli, společnosti EDGE CZ, což podle žalobkyně vzbuzuje pochybnosti o správnosti konstrukce podvodu. V této souvislosti dále zdůrazňuje, že v jiných řízeních vedených vůči společnosti EDGE CZ nebyla její vědomá účast na podvodu prokázána a její nárok na odpočet byl uznán.
20. Dále namítá, že žalovaný neunesl důkazní břemeno ani ve vztahu k její subjektivní účasti na daňovém podvodu. Tvrdí, že nebyly identifikovány žádné konkrétní objektivní okolnosti, které by v ní mohly či měly vzbudit podezření o zapojení do podvodného jednání, a že jí proto nelze přičítat ani nedbalostní, natož úmyslnou účast na podvodu. Závěr žalovaného o její vědomé účasti považuje za spekulativní a nepodložený.
21. V návaznosti na to brojí proti závěru žalovaného o úmyslné účasti žalobkyně na podvodu. Uvádí, že zjištěné okolnosti nedosahují ani intenzity svědčící o nedbalostní formě zavinění. Má za to, že žalovaný tento závěr přijal účelově, aby se vyhnul posouzení jí tvrzených preventivních opatření. V důsledku toho bylo podle žalobkyně porušeno její právo účinně se bránit, neboť se žalovaný odmítl zabývat otázkou, zda přijatá opatření mohla její účast na podvodu vyloučit.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

22. Žalobkyně dále namítá nesprávné rozložení důkazního břemene, když žalovaný podle jejího názoru nepřipustně přenáší důkazní břemeno na daňový subjekt prostřednictvím tzv. vědomostního testu. Zdůrazňuje, že důkazní břemeno ohledně všech znaků účasti na daňovém podvodu nese správce daně a nelze je na žalobkyni přenášet.
23. Další žalobní námitky směřují proti způsobu hodnocení důkazů. Žalobkyně namítá, že žalovaný staví své závěry na souhrnu dílčích, jednotlivě nepřesvědčivých indicií, aniž by tyto ve svém souhrnu mohly spolehlivě prokazovat její účast na podvodu. Současně poukazuje na rozpornost přístupu žalovaného, který na jedné straně odmítá jednotlivé námitky jako irelevantní, na druhé straně však žalobkyni vytýká, že se nevyjadřuje ke každé jednotlivé indicii zvlášť.
24. Žalobkyně rovněž namítá, že žalovaný při hodnocení její účasti na podvodu nepřipustně přičítá k její tíži i takové skutečnosti, které nastaly až po uskutečnění posuzovaných transakcí nebo se týkají jiných subjektů v řetězci, aniž by bylo prokázáno, že o nich mohla vědět. Tento postup považuje za rozporný se zásadami vyplývajícími z judikatury správních soudů i Soudního dvora EU.
25. Konečně poukazuje na porušení zásady legitimního očekávání, neboť ve skutkově obdobném případě týkajícím se jejího dodavatele (společnosti EDGE CZ) žalovaný neunesl důkazní břemeno a nárok na odpočet uznal. Podle žalobkyně proto není důvod, aby v její věci bylo rozhodnuto odlišně.
26. Žalobkyně shrnula, že žalovaný neprokázal existenci daňového podvodu, její účast na něm ani její zavinění, a napadené rozhodnutí proto považuje za nezákonné.
27. Žalobkyně ve svém dalším podání ze dne 13. 6. 2025 setrvala na žalobních námitkách a současně reagovala na závazný právní názor Nejvyššího správního soudu, který vymezil další směr přezkumu. Zdůraznila, že jádrem věci zůstává posouzení její subjektivní účasti na daňovém podvodu, přičemž namítá, že žalovaný neprokázal ani její nedbalostní, natož úmyslnou účast.
28. Žalobkyně poukázala na zásadní rozpor mezi závěry správce daně, žalovaného a městského soudu v předchozím řízení. Zatímco správce daně dovozoval její nedbalostní účast na podvodu, žalovaný dospěl k závěru o účasti úmyslné a z tohoto důvodu již nehodnotil žalobkyní tvrzená preventivní opatření. Městský soud přitom v předchozím rozhodnutí naopak pracoval s konceptem nedbalostní účasti a současně žalobkyni vytkl neprokázání přijetí dostatečných opatření. Podle žalobkyně tak došlo k nepřipustnému „rozštěpení“ úvah o formě zavinění, což ostatně vedlo ke zrušení rozsudku městského soudu Nejvyšším správním soudem.
29. Žalobkyně v této souvislosti zdůrazňuje, že závěr žalovaného o její úmyslné účasti na podvodu je nesprávný a účelový. Má za to, že zjištěné okolnosti neprokazují ani vědomost ve smyslu „*věděla či mohla vědět*“, natož přímý úmysl účastnit se podvodného jednání. Přijetí závěru o úmyslu přitom vedlo k tomu, že žalovaný odmítl hodnotit jí tvrzená opatření k zamezení účasti na podvodu, čímž podle žalobkyně omezil její možnosti obhajoby.
30. Za klíčovou považuje žalobkyně námitku, že žalovaný dovozuje její vědomou účast na podvodu především z okolností týkajících se obchodování mezi společnostmi EDGE CZ a AMG. Tyto okolnosti však již byly posuzovány v samostatných daňových řízeních vedených vůči společnosti EDGE CZ, v nichž bylo pravomocně uzavřeno, že tato společnost

nebyla ani nedbalostním účastníkem podvodu. Za této situace považuje žalobkyně za nepřijatelné, aby tytéž skutečnosti vedly k závěru o jejím úmyslném zapojení do podvodu.

31. Žalobkyně v návaznosti na to namítá porušení zásady legitimního očekávání a nepřipustnou nekonzistenci rozhodovací praxe správních orgánů. Zdůrazňuje, že žalovaný v nynějším řízení selektivně přebírá některé skutečnosti z obchodů mezi EDGE CZ a AMG v její neprospěch, avšak pomíjí závěry, k nimž ve vztahu k těmto transakcím sám dospěl v jiných řízeních.
32. Další námitky žalobkyně směřují proti využití podkladů z trestního řízení vedeného vůči fyzickým osobám (jednatelům). V této souvislosti zdůrazňuje, že v těchto rozhodnutích není nijak zmiňována jako součást podvodného řetězce a že jednání fyzických osob nelze bez dalšího přičítat jí jako daňovému subjektu. Argumentaci žalovaného opřenou o tato rozhodnutí proto považuje za nepřiléhavou.
33. Žalobkyně dále zpochybňuje závěry žalovaného vycházející z personálního a majetkového propojení mezi ní a společností EDGE CZ. Tvrdí, že existence takového propojení sama o sobě neprokazuje zapojení do podvodu a může být vysvětlena běžnými podnikatelskými důvody, například v rámci fungování podnikatelské skupiny. Závěry žalovaného v tomto směru označuje za spekulativní.
34. Ve vztahu k jednotlivým „*podezřelým okolnostem*“ žalobkyně uvádí, že tyto nejsou způsobilé prokázat její úmyslnou účast na podvodu. To se týká zejména způsobu provádění plateb, které podle jejího názoru odpovídaly běžné obchodní praxi, jakož i tvrzených nesrovnalostí v dopravě zboží, které nemají vztah k její subjektivní stránce.
35. Konečně žalobkyně opětovně zdůraznila význam jí přijatých preventivních opatření, zejména kontroly IMEI kódů a prověřování obchodních partnerů. Namítá, že žalovaný tato opatření v rozporu s judikaturou vůbec nehodnotil, ačkoliv právě jejich posouzení je nezbytné v případech, kdy není prokázána úmyslná účast na podvodu.
36. Žalobkyně shrnula, že žalovaný ani v doplněném vyjádření nepředložil takové skutečnosti, které by prokazovaly její zaviněnou účast na daňovém podvodu, a napadené rozhodnutí proto nadále považuje za nezákonné.
37. Žalovaný ve svém vyjádření setrval na závěru, že žalobkyně se účastnila daňového podvodu vědomě, nikoliv pouze z nedbalosti. Zdůraznil, že v odvolacím řízení dospěl k odlišnému závěru než správce daně, neboť souhrn zjištěných nestandardních okolností podle něj vylučuje, že by se žalobkyně do podvodného řetězce zapojila nevědomky.
38. Za rozhodující považuje žalovaný zejména personální propojení žalobkyně a jejího dodavatele, společnosti EDGE CZ, v osobách jejich jednatelů. V návaznosti na to dovozuje, že žalobkyně musela mít znalost okolností obchodování mezi společnostmi EDGE CZ a AMG, včetně jejich údajné rizikovosti. Podle žalovaného bylo rovněž založení žalobkyně jako tzv. ready-made společnosti ekonomicky neodůvodněné a její začlenění do obchodního řetězce nelogické.
39. Žalovaný dále poukazuje na způsob fungování obchodních vztahů mezi žalobkyní a společností EDGE CZ, zejména absenci formálního smluvního zajištění, shodné místo výkonu činnosti, personální překryv a skutečnost, že žalobkyně fakticky převzala obchodní roli svého dodavatele. Takové vytvoření mezičlánku bez ekonomického smyslu má podle žalovaného představovat okolnost svědčící o vědomé účasti na podvodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

40. Další indicie vědomé účasti spatřuje v nestandardnostech při realizaci plateb, kdy docházelo k okamžitému převádění přijatých prostředků, k jejich rozdělování či slučování bez zjevné logiky, jakož i v některých neúplných či nesouladných úhradách. Poukazuje rovněž na pochybnosti ohledně zajištění dopravy zboží a na propojení žalobkyně s deklarovaným dopravcem.
41. Žalovaný akcentuje i povahu obchodované komodity (mobilní telefony) jako vysoce rizikové z hlediska daňových podvodů a zpochybňuje žalobkyní tvrzená preventivní opatření, zejména kontrolu IMEI kódů, kterou považuje za nelogickou. Souhrn těchto okolností podle něj dostatečně prokazuje vědomost žalobkyně o jejím zapojení do podvodného řetězce.
42. S ohledem na závěr o vědomé účasti žalobkyně považuje žalovaný za nadbytečné zabývat se otázkou přijatých preventivních opatření, neboť ta jsou relevantní pouze v případě nedbalostní účasti. Námitky žalobkyně v tomto směru proto označuje za irelevantní.
43. Žalovaný dále poukazuje na odsouzení jednatelů žalobkyně a společnosti EDGE CZ za trestný čin zkrácení daně, přičemž zdůrazňuje, že skutkové období trestního řízení se překrývá s nyní posuzovaným obdobím. Tuto skutečnost považuje za další potvrzení závěru o vědomém zapojení žalobkyně do podvodu.
44. K námitce žalobkyně odkazující na jiná rozhodnutí žalovaného týkající se společnosti EDGE CZ žalovaný uvádí, že tato rozhodnutí se týkala jiného daňového subjektu a odlišných zdaňovacích období a byla založena na odlišných skutkových zjištěních. Nelze proto podle něj dovozovat, že by skutkové okolnosti obou věcí byly srovnatelné.
45. V doplnění vyjádření ze dne 27. 5. 2025 žalovaný uvedl, že mezi účastníky není sporu o tom, že v posuzovaném obchodním řetězci došlo k podvodu na DPH, tedy že v některém z předchozích stupňů dodavatelského řetězce nebyla daň odvedena. Žalobkyně podle jeho názoru nepopírá ani existenci nestandardních okolností, které o tomto podvodu svědčí. Existence podvodu na DPH a zasažení sporných transakcí tímto podvodem je proto považována za nespornou skutečnost.
46. Těžiště argumentace žalovaného spočívá v tvrzení, že žalobkyně se tohoto podvodu neúčastnila pouze z nedbalosti, nýbrž vědomě. Oproti závěrům správce daně žalovaný dovodil, že souhrn zjištěných nestandardností je natolik závažný, že vylučuje náhodné zapojení žalobkyně do řetězce. V tomto ohledu žalovaný zdůrazňuje, že žalobkyně na tuto změnu právního posouzení v žalobě dostatečně nereaguje.
47. Za klíčovou okolnost žalovaný považuje personální propojení žalobkyně a jejího přímého dodavatele, společnosti EDGE CZ, prostřednictvím jejich jednatelů pana K. a pana V. Tito jednatelé současně stáli u založení žalobkyně, která byla pořízena jako tzv. ready-made společnost a následně přejmenována. K tomu došlo v době, kdy u společnosti EDGE CZ již probíhala daňová kontrola zaměřená na transakce se společností AMG. Podle žalovaného tak žalobkyně vstoupila do obchodního řetězce za situace, kdy si byla – prostřednictvím svých jednatelů – vědoma rizikovitosti předchozích obchodních vztahů.
48. Na uvedené navazuje závěr žalovaného, že žalobkyně byla do obchodního řetězce fakticky „vložená“ bez ekonomického opodstatnění. Obchodní model se podle něj nijak nezměnil, neboť žalobkyně nakupovala zboží od společnosti EDGE CZ a prodávala je též odběratelům, které tato společnost obsluhovala již dříve. Činnost nadále vykonávali titíž zaměstnanci, ve stejných prostorách a bez změny logistického zajištění. Mezi žalobkyní a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

jejím dodavatelem přitom nebyla uzavřena standardní smluvní dokumentace, nevystavovaly se objednávky a zboží nebylo reálně přepravováno. Podle žalovaného tak vznikl mezičlánek postrádající ekonomickou racionalitu, což samo o sobě svědčí o vědomé účasti na podvodném schématu.

49. Žalovaný dále poukazuje na nestandardnosti v platebních tocích na straně žalobkyně. Finanční prostředky přijaté na její účet byly bezprostředně odesílány dále, přičemž jednotlivé platby nevykazovaly odpovídající chronologii ani výši ve vztahu k jednotlivým fakturám. Některé závazky byly uhrazeny pouze částečně nebo vůbec. Tento způsob financování podle žalovaného odpovídá mechanice podvodných řetězců.
50. Další významnou okolností je podle žalovaného deklarovaná doprava zboží. Jako dopravce byla uváděna společnost NEW AGE CARGO, která však fakticky žádnou činnost nevykonávala a nedisponovala potřebnými prostředky. Současně existovalo personální propojení mezi touto společností a jednatelem žalobkyně, což podle žalovaného posiluje závěr o účelovosti celého nastavení.
51. Žalovaný rovněž upozorňuje, že obchodované zboží (mobilní telefony) představuje rizikovou komoditu z hlediska daňových podvodů, o čemž měla žalobkyně vědět. Za nelogické považuje i deklarované kontrolní mechanismy, zejména opakovanou kontrolu IMEI, která podle něj postrádala smysl vzhledem k personálnímu propojení subjektů.
52. Na základě souhrnu uvedených skutečností žalovaný uzavírá, že žalobkyně musela vědět, že její zapojení do řetězce postrádá ekonomický smysl a že se účastní podvodného jednání. Rozumný a obezřetný obchodník by si podle něj musel položit otázku, jaký je účel jeho role v takto nastaveném řetězci.
53. Z toho žalovaný dovozuje i procesní důsledek, totiž že za situace vědomé účasti žalobkyně na podvodu je nadbytečné posuzovat, zda přijala dostatečná preventivní opatření, neboť nemohla být v dobré víře. Jako podpůrnou okolnost žalovaný uvádí rovněž pravomocné odsouzení jednatele žalobkyně za trestnou činnost spočívající ve zkrácení daně, která se časově i věcně překrývá s posuzovaným obdobím. Tato skutečnost podle něj dále dokresluje vědomé zapojení žalobkyně do podvodu.

Konečně žalovaný odmítá argument žalobkyně odkazující na jiná rozhodnutí, v nichž nebyla společnost EDGE CZ shledána vědomým účastníkem podvodu. Uvádí, že tato rozhodnutí se týkají jiných zdaňovacích období a jiných skutkových okolností, zatímco v nyní projednávané věci vychází z odlišných a podle něj významnějších zjištění. Žalovaný proto setrvává na svém závěru, že žalobkyně se účastnila podvodu na dani z přidané hodnoty vědomě.

III.

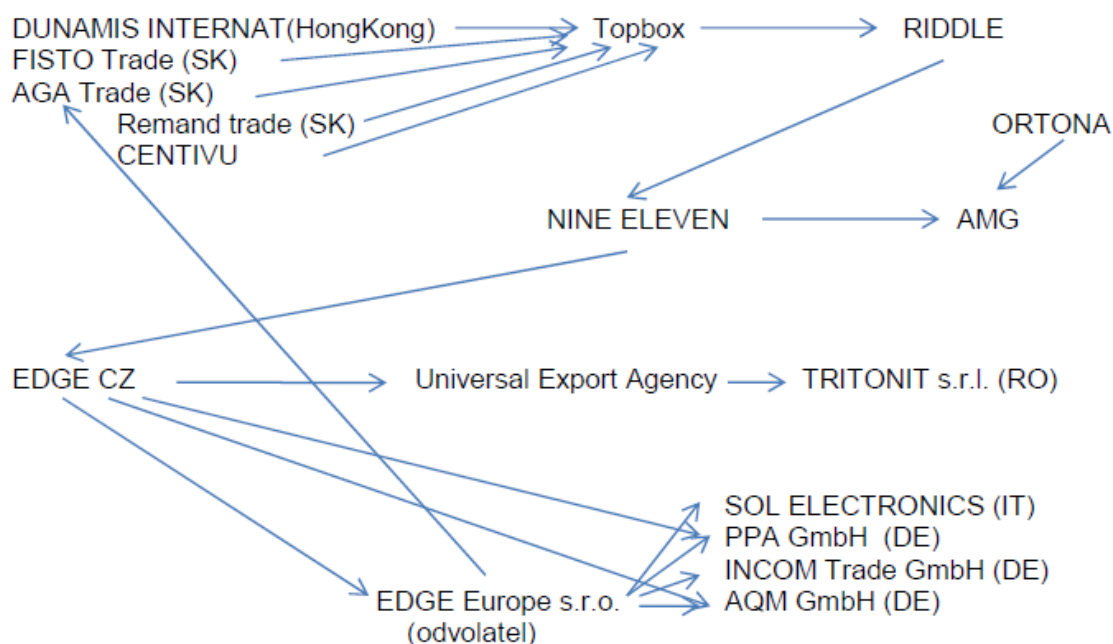
Posouzení žaloby

54. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jsa rovněž vázán závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku (§ 110 odst. 4 s.ř.s.); přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

55. V souladu se závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku, městský soud nezaměřil přezkum napadeného rozhodnutí na prokázání existence daňového podvodu. Z hlediska posouzení subjektivní stránky však pokládá za nezbytné, skutková zjištění správce daně, resp. žalovaného před učiněním vlastních závěrů zopakovat.
56. Správce daně konstatoval toto obchodní schéma:



57. Předmětný obchodní řetězec měl vícestupňovou strukturu, která začínala u zahraničního dodavatele (DUNAMIS INTERNAT, Hong Kong), pokračovala přes několik na sebe navazujících tuzemských korporací (zejména Topbox, RIDDLE, CENTIVU, NINE ELEVEN a AMG), na něž navazoval bezprostřední dodavatel žalobce (EDGE CZ), přičemž žalobce následně zboží dodával dalším, převážně zahraničním odběratelům.
58. Vedle této hlavní linie byly zjištěny též paralelní či doplňkové vazby na další subjekty (zejména ORTONA a společnosti se sídlem na Slovensku – FISTO Trade, AGA Trade, Remand trade), jakož i široká odběratelská síť zahrnující subjekty z dalších členských států.
59. Ze zjištění správce daně žalovaný dovozuje, že korporace zapojené do posuzovaných obchodních řetězců vykazují soubor nestandardních znaků.
60. Předně jde o způsob jejich vzniku: tyto korporace nebyly zakládány osobami, které v nich následně podnikají, nýbrž jsou typicky pořizovány jako tzv. ready-made společnosti od subjektů specializujících se na jejich zakládání a prodej. Teprve následně byly převáděny na osoby obchodující s mobilními telefony.
61. Dalším společným rysem bylo formální sídlo těchto korporací. Zpravidla se jednalo o tzv. virtuální sídla, což vyplývá buď z vysokého počtu subjektů registrovaných na téže adrese,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nebo z toho, že jde o adresy veřejně nabízené jako „office house“. U korporace RIDDLE bylo konkrétně zjištěno, že na adrese jejího sídla ani neexistuje možnost reálného užívání kancelářských prostor.

62. Tyto korporace současně neplnily své zákonné povinnosti v oblasti transparentnosti, když v rozporu s § 38k odst. 1 obchodního zákoníku ve spojení s § 38i odst. 1 písm. c) obchodního zákoníku nezveřejňovaly účetní závěrky ve sbírce listin. Řada z nich byla následně zrušena či byla v likvidaci, a u části z nich byla rovněž zrušena registrace k DPH.
63. Žalovaný dále vycházel z konkrétních důkazních zjištění k jednotlivým korporacím:
64. U korporace CENTIVU bylo zjištěno, že její bývalý jednatel J. O. ji fakticky přestal ovládat již v září 2011, kdy ji – včetně přístupu k internetovému bankovníctví – předal K. B. Tento následně společnost fakticky řídil a obchodoval jejím jménem, aniž by byl jako jednatel zapsán.
65. U korporace Topbox bylo zjištěno, že její bývalý jednatel vykonával funkci tzv. „bílého koně“. Neměl k dispozici účetnictví, nevěděl, s čím společnost obchoduje, nepodílel se na uzavírání obchodů ani na zřízení bankovního účtu. Současně tato korporace od počátku roku 2012 nepodávala daňová přiznání, přestože z jiných zdrojů vyplývá její obchodní činnost i ve vztahu k zahraničí. Z výpisů z účtu vyplývá existence jediného odběratele (RIDDLE).
66. U korporace RIDDLE bylo zjištěno, že nepředložila evidenci pro daňové účely od května 2012 a se správcem daně nekomunikuje. Má pouze jediného dodavatele (Topbox) a jediného odběratele (NINE ELEVEN).
67. U korporace ORTONA její jednatel uvedl, že při kontrole správce daně byl instruován, jak má vypovídat, a že faktury vystavované touto společností byly pouze formální („na papíře“). Tato korporace současně v roce 2012 nehradila DPH.
68. Žalovaný k těmto skutečnostem konstatoval, že jednotlivě vzato nemusí být uvedené okolnosti samy o sobě nezákonné ani dostatečné k prokázání podvodu. V jejich souhrnu však svědčí o tom, že dotčené korporace nepůsobí jako běžné podnikatelské subjekty sledující ekonomický zisk, nýbrž vykazují znaky účelově zakládaných článků obchodních řetězců, jejichž cílem je komplikovat odhalení daňového podvodu.
69. Z těchto zjištění současně vyplynulo narušení neutrality DPH v řetězci, neboť některé korporace neplnily své daňové povinnosti.
70. Konečně bylo zjištěno i personální propojení jednotlivých subjektů:
 - K. B. (bývalý jednatel NINE ELEVEN) byl spolužákem jednatele RIDDLE J. R.,
 - tentýž K. B. fakticky ovládal CENTIVU,
 - J. L. (Topbox) a J. O. (CENTIVU) byli spolužáci,
 - J. O. působil jak u dodavatele řetězce (Remand Trade s.r.o.), tak ve společnosti společné s K. B.,
 - J. F. (AMG) a P. F. (Global Cars) jsou bratři
71. Za další nestandardní znak považoval žalovaný způsob úhrad realizovaných v rámci předmětného obchodního řetězce.
72. Z provedeného dokazování vyplynulo, že platební toky mezi jednotlivými články řetězce byly zjevně koordinovány. Analýzou bankovních výpisů správce daně zjistil, že přijaté

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

platby byly tentýž den bezprostředně odesílány dále směrem k dodavatelům (tj. „pozpátku“ řetězcem). Tyto platby byly přitom někdy slučovány do větších částek nebo naopak rozdělovány do několika menších plateb, které byly následně odesílány jedinému dodavateli.

73. Závěr o koordinovanosti plateb potvrzuje i zjištění správce daně u korporace RIDDLE, podle něhož byly platby přeposílány v řádu sekund, maximálně několika minut po jejich připsání na účet, a to u všech článků řetězce (AMG → NINE ELEVEN → RIDDLE → Topbox). Obdobný mechanismus popsal i svědek V. ve vztahu ke společnosti EDGE CZ, když uvedl, že přijaté finanční prostředky byly bezprostředně předávány dále dodavateli jako úhrada faktur.
74. Žalovaný z těchto skutečností dovodil, že jednotlivé články řetězce fakticky pouze přeposílaly úhrady od svých odběratelů svým dodavatelům, což nelze považovat za standardní obchodní model. Rychlá návaznost plateb v krátkých časových intervalech současně podle něj svědčí o koordinaci činnosti jednotlivých subjektů.
75. Za výrazně nestandardní označil žalovaný rovněž způsob nakládání se zbožím. Jednotlivé korporace zboží fakticky nenakupovaly na sklad, ale bezprostředně po jeho obdržení jej dále prodávaly. V praxi tak pouze přeposílaly objednávky od svých odběratelů svým dodavatelům.
76. K tomu odkázal na výpovědi osob zapojených do řetězce: K. B. uvedl, že zboží zpravidla neskladoval a bylo převáženo přímo ke konečným odběratelům bez meziskladování. P. F. vypověděl, že společnost AMG disponovala toliko faktickým „meziskladem“, přičemž odběratel byl zpravidla zajištěn již před dodáním zboží. Obdobně M. K. uvedl, že cílem bylo minimalizovat dobu skladování tak, aby zboží nezůstávalo přes noc na skladě. Také u žalobce bylo zjištěno, že zboží pořizoval pouze tehdy, byl-li již zajištěn jeho odběratel.
77. V souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, městský soud vypořádal otázku subjektivní stránky jednání žalobce následujícím způsobem.
78. Pro posouzení nyní projednávané věci považuje soud za významný zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018-79, který navazoval na dřívější kasační rozhodnutí ze dne 8. 11. 2017, č. j. 4 Afs 130/2017-42, a předcházející judikaturu zdejšího soudu, konkrétně rozsudky ze dne 6. 3. 2018, č. j. 11Af 50/2016 a ze dne 4. 12. 2019, č. j. 10 Af 35/2017-80, kterými byla zrušena rozhodnutí žalovaného a vyhověno žalobní argumentaci společnosti EDGE CZ s.r.s., a které se týkají obdobného skutkového schématu obchodování s mobilními telefony prostřednictvím společností AMG group s. r. o. a FROYEN s. r. o.. Nejvyšší správní soud v tomto pozdějším rozsudku výslovně formuloval, že: *„Skutkové a příčinné souvislosti mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu podle Nejvyššího správního soudu vznikají, i když daňový subjekt, uplatňující nárok na odpočet na dani z přidané hodnoty, nemá poznatky o daňovém subjektu, který tuto daň neodvedl do veřejného rozpočtu, avšak subjekty, se kterými bezprostředně spolupracoval, vykazovaly takové podezřelé znaky, že mohl či musel vědět, že se zapojuje do obchodního řetězce, jehož účelem je podvod na dani z přidané hodnoty“* (právní věta II; srov. též odst. 59 rozsudku). Vedle toho městský soud nezbytně přihlédl k rozhodnutím samotného žalovaného ze dne 19. 11. 2019, podle nichž ani dodavatel žalobkyně EDGE CZ nebyl vědomým účastníkem podvodu na DPH.
79. Z uvedeného plyne dvojí: na jedné straně Nejvyšší správní soud odmítl, aby odepření odpočtu bylo založeno pouze na zjištění, že některý článek obchodního řetězce daň

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neodvedl, na druhé straně však současně odmítl i opačný extrém, podle něhož by správce daně musel vždy prokázat, že daňový subjekt znal právě identitu konkrétního článku, který daň do veřejného rozpočtu neodvedl. Podstatné podle Nejvyššího správního soudu je, zda okolnosti známé nebo poznatelné daňovému subjektu při jeho bezprostřední obchodní spolupráci vykazovaly takové znaky, že z nich bylo možno usuzovat na zapojení do podvodného řetězce. Nejvyšší správní soud to v odst. 59 vyjádřil tak, že *„podstatné je, že nárok na odpočet nevylučuje, že obchodní subjekty, se kterými bezprostředně spolupracoval, vykazují jakékoliv nestandardní znaky, o kterých přinejmenším mohl vědět, ale takové znaky, které nasvědčují podezření, že na některém, byť na neznámém článku obchodního řetězce, má dojít k neodvedení daně do veřejného rozpočtu.“*

80. Ve vztahu k řetězci se společností AMG group s. r. o. správní orgány v tehdejší věci vycházely z řady konkrétních skutkových okolností. Žalovaný uváděl zejména, že AMG group *„nedisponuje odpovídajícím materiálním a personálním vybavením“*, že společností CUBECAPITAL s. r. o. *„nebyla odvedena DPH a došlo tedy k úniku na DPH“*, že text rámcových smluv uzavřených mezi více články řetězce byl *„zcela totožný“* a že podle těchto smluv nebylo fakticky postupováno. Dále poukazoval na to, že společnosti vystupující v řetězci byly zakládány jako ready-made, měly virtuální sídla, nezveřejňovaly účetní závěrky, části z nich byla zrušena registrace k DPH, některé nepodávaly daňová přiznání nebo vykázanou daň neuhradily, a v souhrnu tak *„nevykazují znaky běžných podnikatelů, jejichž činnost směřuje k dosažení ekonomického zisku, ale naopak vykazují znaky korporací zakládaných účelově pro prodloužení obchodního řetězce“*. K tomu přistupovaly další okolnosti, zejména že jednatel AMG group nedokázal uvést ani jednoho dodavatele, od něhož zboží nakupoval, že byly zjištěny rozpory ve výpovědích o samotném průběhu obchodní spolupráce, že na internetu byla dostupná negativní hodnocení AMG group a článek o *„podvodných e-shopech“*, že rámcová smlouva měla být podle výpovědi svědka vyhotovena až dodatečně na žádost správních orgánů, a že žalobkyně sama věděla o rizikovitosti obchodované komodity (mobilních telefonů); srov. odst. 3 až 6 rozsudku.
81. Přes tento soubor zjištění však Městský soud v Praze, jehož právní závěr byl následně v kasačním řízení ponechán v platnosti, dovodil, že v části týkající se AMG group nebylo prokázáno dostatečně to, co je pro odepření odpočtu rozhodné, totiž vztah těchto nestandardností k závěru, že žalobkyně (zde EDGE CZ s.r.o.) věděla nebo mohla a měla vědět, že se účastní plnění zasaženého podvodem na DPH. Městský soud výslovně zdůraznil, že v daném skutkovém stavu společnost AMG group z plateb přijatých od EDGE CZ daň na výstupu řádně uhradila, EDGE CZ jí uhradila cenu včetně DPH v plné výši a sama z následné ekonomické činnosti daň odvedla; proto *„články obchodního řetězce bezprostředně předcházející žalobkyni tedy žádnou neoprávněnou daňovou výhodu ... nezískaly ani nenarušily neutralitu daně z přidané hodnoty“* (odst. 12 rozsudku). Dále městský soud uzavřel, že *„nic nenasvědčuje tomu, že obchodní transakce prováděné mezi ní a AMG group s. r. o. probíhaly za podmínek krajně neobvyklých a nelogických“*, a že žalovaný neprokázal ani to, že EDGE CZ věděla či mohla vědět o podvodném jednání nebo se ho sama účastnila (odst. 15 rozsudku). Nejvyšší správní soud tento přístup aproboval, když v odst. 61 a 62 vysvětlil, že městský soud zrušil rozhodnutí žalovaného proto, že *„žalovaným prezentované okolnosti, jež mohla žalobkyně vědět při uzavírání obchodní transakce se společností AMG group s. r. o., nenasvědčovaly podezření, že se zapojuje do obchodního řetězce, jehož účelem je podvod na dani z přidané hodnoty“*, a že tyto okolnosti *„mohly nasvědčovat nestandardním poměrům ve společnosti AMG group s. r. o., nikoliv však takovým nestandardním poměrům, které by bylo*

možné, byť v souhrnu, propojit s možným průběhem podvodu na dani z přidané hodnoty“ (odst. 62).

82. Tento závěr je pro nynější věc podstatný právě v tom, že Nejvyšší správní soud rozlišil mezi obchodní nestandardností a indikátorem podvodu na DPH. Samotná skutečnost, že některé články řetězce byly nekontaktní, měly virtuální sídla, byly ready-made společnostmi nebo neplnily jiné veřejnoprávní povinnosti, podle tohoto rozsudku ještě sama o sobě nepostačuje. Je třeba vysvětlit a prokázat, proč právě tyto konkrétní okolnosti ve svém souhrnu zakládaly pro žalobkyni rozpoznatelné podezření, že se účastní řetězce, v němž má na některém článku dojít k neodvedení DPH. Právě v absenci tohoto spojovacího článku mezi zjištěnými nestandardnostmi a vědomostí žalobkyně o podvodném charakteru řetězce spatřoval Nejvyšší správní soud v uvedené věci nedostatek dokazování.
83. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, reflektující judikaturu Soudního dvora Evropské unie (viz obsáhlá citace judikatury v rozsudku Městského soudu ze dne 4. 12. 2019, č. j. 10 Af 35/2017-80, zejména v odstavcích 62 až 73 tohoto rozsudku), je odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty možné tehdy, prokáže-li správce daně, že daňový subjekt věděl nebo alespoň měl a mohl vědět, že se účastní plnění zasaženého podvodem na DPH. Závěr o této vědomosti přitom může být vystaven na souboru nepřímých indicií, které je nutno hodnotit v jejich souhrnu.
84. Současně však Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že tyto indicie nemohou být abstrahovány od konkrétního postavení daňového subjektu. Nepostačuje prokázání podvodu na úrovni řetězce jako celku, nýbrž je nezbytné přesvědčivě doložit, že okolnosti nasvědčující podvodnému charakteru byly rozpoznatelné právě pro posuzovaný subjekt, a to při zachování běžné míry obchodní opatrnosti.
85. Soud předesílá, že nezpochybňuje závěr žalovaného o tom, že v posuzovaném obchodním řetězci se vyskytovala řada nestandardních okolností, které mohou svědčit o jeho zatížení podvodem na DPH. Jedná se zejména o charakter zapojených korporací, jejich nedostatečné personální a materiální zázemí, neplnění daňových povinností některých článků, jakož i specifický způsob realizace obchodů, včetně koordinace plateb a absence reálného skladování zboží.
86. Tyto skutečnosti, posuzované v jejich souhrnu, mohou skutečně vytvářet obraz obchodního řetězce, jehož účelem nebylo standardní podnikání, nýbrž realizace transakcí zatížených podvodem na dani z přidané hodnoty. To však, jak soud již dříve konstatoval, není předmětem nynějšího přezkumu.
87. Rozhodující otázkou je, zda tyto okolnosti současně umožňují učinit závěr, že žalobkyně o podvodu věděla, případně že její vědomost lze dovodit z toho, že uvedené skutečnosti nemohla přehlédnout.
88. Soud v tomto ohledu shledal, že závěry žalovaného neobstojí.
89. Žalovaný vyšel z toho, že skutečnosti zjištěné u ostatních subjektů zapojených do dotčeného obchodního řetězce mohou být žalobkyni přičítány pouze tehdy, bude-li prokázáno, že o své účasti na podvodném jednání věděla, případně že o ní alespoň vědět měla a mohla. Na základě provedeného dokazování však dospěl k závěru, že v posuzované věci nešlo pouze o nedbalostní zapojení žalobkyně do podvodného řetězce, nýbrž o její účast vědomou a úmyslnou. Z tohoto důvodu se dále nezabýval případnými preventivními opatřeními, která měla žalobkyně přijmout.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

90. Žalovaný současně zdůraznil, že jednotlivé okolnosti, o něž svůj závěr opírá, samy o sobě vědomou účast žalobkyně na podvodu neprokazují, avšak v jejich souhrnu podle něj tvoří ucelený řetězec indicií svědčících o tom, že žalobkyně byla do podvodného schématu zapojena vědomě.
91. Za významnou okolnost považoval především personální a organizační provázanost žalobkyně se společností EDGE CZ. Poukázal na to, že jednatelé a společníci žalobkyně byli předtím jednatelem společnosti EDGE CZ, která již od roku 2011 obchodovala s mobilními telefony pocházejícími od společnosti AMG. V době, kdy již vůči společnosti EDGE CZ probíhala daňová kontrola zaměřená na oprávněnost nároku na odpočet daně z plnění přijatých od společnosti AMG, převzali tito jednatelé dvě tzv. ready-made společnosti, z nichž jedna byla později přejmenována na společnost EDGE Europe. Žalovaný v této souvislosti považoval za nestandardní nejen samotné využití ready-made společností namísto založení nových společností, ale rovněž další okolnosti jejich fungování, zejména nezveřejňování účetních závěrek, opakované změny sídel a využívání virtuálních sídel.
92. Podle žalovaného postrádala existence žalobkyně samostatné ekonomické opodstatnění. Dospěl k závěru, že po jejím vzniku se faktický způsob obchodování nijak nezměnil, neboť obchodní činnost vykonávaly stejné osoby ze stejných prostor a žalobkyně pouze nakupovala zboží od společnosti EDGE CZ a následně je prodávala jejím původním odběratelům. Tím podle žalovaného docházelo pouze k rozdělení obchodní marže mezi oba subjekty. Za další nestandardní okolnosti označil zejména obsah podnájemní smlouvy mezi společností EDGE CZ a žalobkyní, její údajné zpětné datování, absenci kupních smluv či objednávek mezi oběma společnostmi a skutečnost, že zboží bylo předáváno a přebíráno fakticky touž osobou.
93. Žalovaný neakceptoval ani vysvětlení, podle něhož bylo založení dalších společností vedeno snahou o rozdělení zákazníků mezi evropské a mimoevropské trhy a dosažení větší administrativní přehlednosti. Takové odůvodnění považoval za nevěrohodné zejména s ohledem na zvýšenou administrativní náročnost vedení několika propojených společností.
94. Další indicii spatřoval žalovaný ve způsobu financování obchodů žalobkyně. Poukázal na to, že finanční prostředky přijaté na její bankovní účet byly bezprostředně převáděny dále a používány k úhradě přijatých faktur, přičemž jednotlivé úhrady podle jeho zjištění neodpovídaly ani chronologii, ani částkám jednotlivých faktur. Současně upozornil na případy neúplně uhrazených či zcela neuhrazených faktur.
95. Významné okolnosti podle žalovaného vyplynuly též ze zjištění týkajících se přepravy zboží. Na daňových dokladech byla jako přepravce uváděna společnost NEW AGE CARGO, u níž však bylo zjištěno, že fakticky přepravní činnost nevykonávala, nevlastnila vozidla a nevykazovala ekonomickou aktivitu. Žalovaný současně zdůraznil personální vazby této společnosti na osoby působící ve společnosti EDGE CZ a v žalobkyni. V této souvislosti poukázal i na okolnost, že při některých přepravách byla uváděna vozidla náležející jinému subjektu, který byl podle žalovaného rovněž personálně propojen s dalšími články obchodního řetězce.
96. Za další významnou okolnost žalovaný označil skutečnost, že osoby jednající za žalobkyni si byly vědomy rizikovosti obchodování s mobilními telefony z hlediska možných podvodů na DPH. Dovožoval to zejména z jejich vlastních vyjádření o prováděné kontrole IMEI kódů a z tvrzení, že tato kontrola měla zabránit opakovanému obchodování se stejnými

zařízeními. Podle žalovaného to prokazovalo povědomí žalobkyně o rizicích spojených s karuselovými podvody v oblasti obchodování s mobilními telefony.

97. Žalovaný následně zdůraznil, že při hodnocení subjektivní stránky je nutné přihlížet také ke skutečnostem zjištěným ve vztahu ke společnosti EDGE CZ, neboť žalobkyně a společnost EDGE CZ byly ve sledovaném období ovládány totožnými osobami. Z tohoto důvodu považoval za relevantní také okolnosti obchodního vztahu mezi společnostmi EDGE CZ a společností AMG.
98. V této souvislosti vytýkal zejména nedostatečné smluvní zajištění obchodního vztahu mezi společnostmi EDGE CZ a společností AMG. Upozornil, že uzavřená rámcová smlouva neobsahovala běžné nástroje smluvního zajištění obchodních rizik, v praxi nebylo postupováno podle některých jejích ustanovení a podle zjištění správce daně byla smlouva vyhotovena dodatečně až na žádost správce daně. Takové nastavení obchodních vztahů považoval žalovaný vzhledem k rozsahu realizovaných obchodů za neobvyklé.
99. Dále dovozoval, že osoby jednající za společnost EDGE CZ si musely být vědomy rizikovitosti společnosti AMG jako obchodního partnera. Argumentoval především tím, že při deklarovaném prověřování obchodního partnera bylo možné zjistit nedostatky v plnění zákonných povinností společnosti AMG, stejně jako veřejně dostupné negativní informace a recenze vztahující se k osobě J. F., společnosti AMG a internetovému obchodu hypermobil.cz.
100. Další indicie vědomé účasti spatřoval ve zjištěních týkajících se opakovaného výskytu totožných IMEI kódů u zboží dodávaného společností AMG společností EDGE CZ. Z výpovědí některých svědků podle něj vyplynulo, že při kontrolách docházelo k odhalení případů, kdy byly některé mobilní telefony dodány opakovaně. Žalovaný považoval za významné nejen samotné zjištění těchto duplicit, ale také skutečnost, že se společnost EDGE CZ podle jeho názoru nezajímala o jejich příčiny a omezila se pouze na vrácení dotčeného zboží dodavateli.
101. Konečně žalovaný poukázal i na určité rozpory ve výpovědích týkajících se navázání obchodního vztahu mezi společnostmi EDGE CZ a AMG. Za významné považoval zejména rozdíly mezi tvrzeními, zda byl kontakt navázán prostřednictvím internetu, nebo prostřednictvím společného známého, jakož i rozpory týkající se internetových stránek společnosti AMG.
102. Na základě všech uvedených okolností hodnocených v jejich vzájemné souvislosti žalovaný uzavřel, že žalobkyně nebyla do podvodného řetězce zapojena pouze z nedbalosti, ale že o podvodném charakteru obchodů věděla a účastnila se jej vědomě. Za podpůrnou okolnost přitom označil i skutečnost, že to byla právě žalobkyně, kdo v důsledku uskutečněných transakcí uplatnil nárok na odpočet DPH, který nebyl jinými články řetězce odveden do státního rozpočtu.
103. Žalovaný tedy vystavěl své závěry především na zobecněném popisu fungování celého obchodního řetězce a na charakteristikách jednotlivých subjektů v něm zapojených. Tyto skutečnosti se však ve značné míře vztahují k jiným článkům řetězce, nikoli k žalobkyni samotné nebo k jejímu bezprostřednímu obchodnímu partnerovi.
104. Pokud jde o nestandardní znaky korporací (např. jejich založení jako ready-made společností, využívání virtuálních sídel či neplnění povinností ve vztahu ke sbírce listin), žalovaný neprokázal, že by žalobkyně měla reálnou možnost tyto skutečnosti zjistit.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Obdobně neplnění daňových povinností některých subjektů v řetězci představuje okolnost, která je zásadně zjistitelná pouze správci daně a není bez dalšího přístupná třetím osobám vystupujícím v obchodním styku.

105. Ani poukaz na personální propojení mezi jednotlivými články řetězce nemůže vést k závěru o vědomé účasti žalobkyně, neboť tato propojení se týkají jiných subjektů, aniž by bylo prokázáno jejich promítnutí do sféry žalobkyně nebo jejich představitelů.
106. Za významnou indicii považoval žalovaný koordinaci plateb v rámci řetězce. Soud však konstatuje, že tento závěr byl učiněn na základě ex post analýzy bankovních účtů jednotlivých subjektů. Žalovaný přitom neprokázal, že by žalobkyně měla k těmto informacím přístup nebo že by z její vlastní obchodní činnosti bylo možné takovou koordinaci rozpoznat.
107. Stejně tak skutečnost, že zboží nebylo dlouhodobě skladováno a bylo dále promptně prodáváno, nevypovídá bez dalšího o podvodném charakteru transakcí, neboť takový model obchodování může odpovídat běžné praxi v odvětví distribuce elektroniky.
108. Konečně ani procesní chování jiných osob zapojených do řetězce nemůže být bez dalšího přičítáno k tíži žalobkyně.
109. Městský soud se při posouzení, zda žalovaný unesl důkazní břemeno ve vztahu k závěru o vědomém zapojení žalobkyně do podvodu na DPH konkrétně zabýval shora popsanou argumentací žalovaného, jak vyplývá z napadeného rozhodnutí. Tedy, stručně shrnuto: argumentací žalovaného, podle níž o vědomé účasti žalobkyně na podvodném jednání svědčí okolnosti jejího vzniku a způsobu fungování, zejména převzetí již existující ready-made společnosti, využívání virtuálního sídla, časté změny sídel osob personálně propojených se žalobkyní a údajná ekonomická nelogičnost existence žalobkyně vedle společnosti EDGE CZ.
110. Popsané okolnosti však podle soudu nemohou samy o sobě bez dalšího svědčit o vědomé účasti žalobkyně na podvodu na DPH.
111. Pokud žalovaný považuje za nestandardní již samotnou skutečnost, že osoby stojící za žalobkyní převzaly existující ready-made společnost namísto založení společnosti nové, nelze s takovým hodnocením souhlasit. Pořízení ready-made společnosti představuje běžný a dlouhodobě využívaný způsob zahájení podnikatelské činnosti. Jeho smyslem je zejména urychlení vstupu na trh a eliminace administrativních úkonů spojených se založením nové obchodní společnosti. Samotná skutečnost, že se podnikatel rozhodne využít již založenou společnost, proto nevypovídá nic o účelu jeho podnikání ani o jeho případném úmyslu účastnit se daňového podvodu.
112. Za obdobně nevýznamnou považuje soud argumentaci žalovaného týkající se opakovaných změn sídla společnosti. Je zcela běžné, že po převzetí společnosti novými vlastníky dochází ke změně jejího sídla tak, aby odpovídalo organizačním potřebám nového vedení. Samotná změna sídla proto nepředstavuje nestandardní okolnost, natož indicii vědomé účasti na podvodném jednání.
113. Žalovaný dále akcentuje skutečnost, že žalobkyně i další propojené společnosti využívaly v rozhodné době virtuální sídla. Ani tato okolnost však nemůže být bez dalšího považována za podezřelou. V rozhodném zdaňovacím období, tj. od 23. 5. 2012 do 30. 6. 2012, právní úprava nevyžadovala, aby se skutečné místo výkonu podnikatelské činnosti nacházelo přímo v místě zapsaného sídla společnosti. V obchodní praxi přitom nebylo a ani dnes není

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neobvyklé, že podnikatelský subjekt využívá administrativní sídlo na jedné adrese a faktickou provozovnu na adrese jiné. Samotná existence virtuálního sídla proto nevypovídá nic o vědomosti žalobkyně ohledně případného podvodu v dodavatelském řetězci.

114. Stejně tak soud nepřisvědčil argumentaci žalovaného založené na tom, že žalobkyně či další propojené společnosti nezveřejňovaly účetní závěrky ve sbírce listin. Žalovaný přehlíží, že posuzovaným obdobím je konec prvního pololetí roku 2012. Z jeho vlastních skutkových zjištění přitom plyne, že některé dotčené společnosti vznikly, resp. byly převzaty teprve v průběhu roku 2011 nebo počátkem roku 2012. Nezveřejnění účetních závěrek za rok 2011 proto nemohlo být v rozhodném období objektivně zjiitelné, neboť zákonná lhůta ke zveřejnění účetní závěrky za rok 2011 tehdy ještě neuplynula. Tato okolnost tak nemůže být žalobkyni přičítána k tíži.
115. Obdobná úvaha platí i ve vztahu k okolnostem, které vyšly najevo až následně, zejména pokud jde o pozdější zásahy správce daně vůči jednotlivým subjektům či následné rušení jejich registrace k DPH. Takové skutečnosti nebyly v rozhodném zdaňovacím období známy a žalobkyně je ani znát nemohla. Při hodnocení jejího vědomí je proto nelze zohledňovat. Posouzení subjektivní stránky musí být založeno výlučně na informacích dostupných v době uskutečnění posuzovaných obchodů, nikoli na poznatcích získaných správními orgány až s odstupem času.
116. Konečně žalovaný spatřuje podezřelou okolnost v tom, že vznik žalobkyně podle jeho názoru postrádal ekonomické opodstatnění a vedl pouze k rozdělení marže mezi společnost EDGE CZ a žalobkyni. Tato úvaha však představuje toliko hodnotící úsudek žalovaného o vhodnosti zvoleného podnikatelského modelu. Jak vysvětlili jednatele žalobkyně, k založení dceřiné společnosti je vedla snaha oddělit uskutečňované obchody v rámci EU a mimo EU.
117. I kdyby soud připustil, že zvolená organizační struktura nebyla z ekonomického hlediska optimální, samo o sobě by to nijak nevypovídalo o vědomosti žalobkyně o existenci podvodu na DPH. Daňové orgány nejsou oprávněny poměřovat jednotlivá podnikatelská rozhodnutí jejich hospodářskou efektivitou a z domnělé ekonomické neúčelnosti bez dalšího dovozovat úmysl účastnit se daňového podvodu.
118. Soud proto uzavírá, že okolnosti související se vznikem žalobkyně, využitím ready-made společnosti, se změnami sídla, s existencí virtuálního sídla či se způsobem organizačního uspořádání podnikání nepředstavují samy o sobě ani ve svém souhrnu indicie způsobilé prokázat, že žalobkyně věděla o podvodném charakteru obchodního řetězce nebo že se na něm chtěla vědomě podílet.
119. Žalovaný dále spatřoval indicii vědomé účasti žalobkyně na podvodu v personálním propojení žalobkyně a společnosti EDGE CZ, když obě společnosti ovládaly v rozhodném období totožné osoby, konkrétně pan K. a pan V.
120. Ani tato okolnost však sama o sobě neprokazuje úmyslnou účast žalobkyně na daňovém podvodu.
121. Především je třeba připomenout, že personální propojení obchodních společností nepředstavuje v podnikatelské praxi nic výjimečného. Skutečnost, že tatáž osoba vykonává funkci statutárního orgánu ve více společnostech nebo že ovládá více navzájem propojených společností, sama o sobě nevypovídá nic o zákonnosti či nezákonnosti jejich podnikatelské činnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

122. Z napadeného rozhodnutí je navíc zřejmé, že žalovaný odvozuje značnou část svých závěrů nikoliv z činnosti žalobkyně samotné, nýbrž z okolností týkajících se společnosti EDGE CZ a jejího obchodního vztahu se společností AMG. Takový přístup však není bez dalšího udržitelný.
123. Jak ostatně vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018-79, navazujícího na předchozí rozhodnutí vydaná právě ve věcech společnosti EDGE CZ, rozhodující je, zda subjekty, s nimiž daňový subjekt bezprostředně obchodoval, vykazovaly takové podezřelé znaky, že daňový subjekt mohl či musel vědět o své účasti v podvodném řetězci. Posuzování subjektivní stránky proto musí vycházet především z okolností provázejících vlastní obchodní činnost žalobkyně a její bezprostřední obchodní vztahy, nikoliv z okolností zjištěných u jiných subjektů pouze proto, že byly personálně propojeny.
124. Samotná existence personálního propojení mezi žalobkyní a společností EDGE CZ tak může vysvětlovat organizační uspořádání podnikatelské skupiny, nemůže však bez dalších konkrétních zjištění sloužit jako důkaz vědomé účasti žalobkyně na podvodu na DPH.
125. Především je třeba připomenout, že personální propojení obchodních společností nepředstavuje v podnikatelské praxi nic výjimečného. Skutečnost, že tatáž osoba vykonává funkci statutárního orgánu ve více společnostech nebo že ovládá více navzájem propojených společností, sama o sobě nevypovídá nic o zákonnosti či nezákonnosti jejich podnikatelské činnosti.
126. Z napadeného rozhodnutí je navíc zřejmé, že žalovaný odvozuje značnou část svých závěrů nikoliv z činnosti žalobkyně samotné, nýbrž z okolností týkajících se společnosti EDGE CZ a jejího obchodního vztahu se společností AMG.
127. Jak ostatně vyplývá z již uváděného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018-79, rozhodující je, zda subjekty, s nimiž daňový subjekt bezprostředně obchodoval, vykazovaly takové podezřelé znaky, že daňový subjekt mohl či musel vědět o své účasti v podvodném řetězci. Posuzování subjektivní stránky proto musí vycházet především z okolností provázejících vlastní obchodní činnost žalobkyně a její bezprostřední obchodní vztahy, nikoliv z okolností zjištěných u jiných subjektů pouze proto, že byly personálně propojeny.
128. Samotná existence personálního propojení mezi žalobkyní a společností EDGE CZ tak může vysvětlovat organizační uspořádání podnikatelské skupiny, nemůže však bez dalších konkrétních zjištění sloužit jako důkaz vědomé účasti žalobkyně na podvodu na DPH.
129. Žalovaný dále poukazoval na údajnou nestandardnost dokumentace mezi společností EDGE CZ a žalobkyní. Vytýkal zejména absenci některých smluvních dokumentů, neexistenci samostatných objednávek, formální nedostatky podnájemní smlouvy a okolnost, že zboží nebylo fyzicky přepravováno mezi sklady obou společností.
130. Ani těmito skutečnostem však soud nepřisvědčil význam, který jim přikládá žalovaný.
131. Žalovaný při svém hodnocení do značné míry přehlíží, že vztah mezi společností EDGE CZ a žalobkyní nebyl vztahem dvou na sobě nezávislých podnikatelských subjektů. Jednalo se o společnost ovládané totožnými osobami, které byly organizačně i ekonomicky úzce propojeny. Právě tato okolnost přirozeně vysvětluje, proč jejich vzájemné vztahy nebyly formalizovány ve stejné míře, jaká bývá obvyklá mezi nezávislými obchodními partnery.

132. Soud nepřehlíží, že některé dokumenty mohly vykazovat formální nedostatky a že úroveň smluvní dokumentace nebyla ideální. Takové zjištění však samo o sobě neumožňuje dovodit existenci daňového podvodu ani vědomou účast žalobkyně na něm. Soukromoprávní vztahy uvnitř podnikatelské skupiny bývají často založeny na vyšší míře důvěry mezi jejich účastníky, a ne vždy jsou opatřeny tak rozsáhlou smluvní dokumentací, jakou by si s odstupem času představoval správce daně.
133. Stejně tak nelze za významnou indicii považovat skutečnost, že zboží nebylo mezi společnostmi EDGE CZ a žalobkyní fyzicky přepravováno. Z provedeného dokazování plyne, že obě společnosti využívaly totožné skladové prostory a týž personál. Za takové situace je logické, že nebylo nutné organizovat samostatnou přepravu zboží mezi dvěma subjekty působícími fakticky na stejném místě.
134. Obdobně ani skutečnost, že za obě společnosti jednaly stejné osoby nebo že předání a převzetí zboží zajišťovala tatáž osoba, nepředstavuje překvapivý jev, nýbrž přímý důsledek personálního propojení obou společností. Jde o okolnost vysvětlující způsob fungování skupiny, nikoliv o důkaz podvodného jednání.
135. Soud proto uzavírá, že i kdyby byly některé výhrady žalovaného ke kvalitě či formální úplnosti dokumentace mezi společnostmi EDGE CZ a žalobkyní opodstatněné, vypovídaly by nejvýše o způsobu vnitřního fungování těchto propojených společností. Samy o sobě však nejsou způsobilé prokázat, že žalobkyně věděla o neodvedení daně na jiném článku obchodního řetězce nebo že se na takovém jednání chtěla podílet. Z odlišné úrovně smluvní formalizace uvnitř podnikatelské skupiny totiž nelze bez dalšího dovozovat úmysl účastnit se podvodu na DPH.
136. Žalovaný dále spatřoval indicii vědomé účasti žalobkyně na podvodu ve skutečnosti, že osoby stojící za žalobkyní i společnostmi EDGE CZ měly povědomí o riziku podvodů při obchodování s mobilními telefony a prováděly kontrolu IMEI kódů dodávaných zařízení. Současně poukazoval na zjištění, že v několika případech byly při této kontrole odhaleny duplicity IMEI kódů, tedy situace, kdy bylo dodáno zařízení se stejným identifikátorem jako zboží evidované již dříve.
137. Soud souhlasí s žalovaným potud, že provádění kontrol IMEI kódů dokládá určitou míru obezřetnosti osob zajišťujících obchodování s mobilními telefony. Z těchto zjištění však nelze bez dalšího dovodit vědomou účast žalobkyně na podvodu na DPH.
138. Z výpovědi svědka J. M. totiž vyplynulo, že kontrola IMEI kódů nebyla pouze formální deklarací, ale byla fakticky prováděna. Svědek podrobně popsal způsob příjmu zboží do skladu, kdy byly jednotlivé mobilní telefony vyjímány z balení, pomocí čtečky byly snímány identifikační kódy uvedené na obalech a tyto údaje byly následně ukládány do počítačové evidence. Současně uvedl, že právě tato kontrola umožnila odhalit případy, kdy se v evidenci objevil již dříve zaznamenaný IMEI kód.
139. Za významné považuje soud zejména svědecké tvrzení, podle něhož byly zjištěné duplicity reálně řešeny. Svědek uvedl, že se přibližně ve dvou až třech případech za dobu jeho působení zjistilo dodání zboží se shodným IMEI kódem a že takové zboží bylo následně vráceno dodavateli. Jeho výpověď tak potvrzuje nejen existenci kontrolního mechanismu, ale rovněž skutečnost, že zjištěné nesrovnalosti nebyly přehlíženy, nýbrž vedly k odmítnutí problematického zboží.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

140. Právě tato okolnost však podle soudu spíše oslabuje závěr žalovaného o vědomé účasti žalobkyně na podvodu. Pokud by cílem žalobkyně bylo podvodné obchodování nebo vědomá účast na daňovém podvodu, lze jen stěží rozumně vysvětlit, proč by vůbec zaváděla systém kontroly IMEI kódů a proč by na základě výsledků této kontroly odmítala převzít zboží, u něž byly zjištěny nesrovnalosti.
141. Soud proto nepovažuje za logické, že žalovaný tutéž skutečnost, totiž existenci fungující kontroly IMEI kódů a vracení problematického zboží, hodnotí jako důkaz vědomé účasti žalobkyně na podvodu. Z provedeného dokazování naopak vyplývá, že kontrolní mechanismus byl skutečně vykonáván a že v případech zjištěných duplicit byly přijímány konkrétní kroky směřující k vyloučení vadného či podezřelého zboží z obchodování.
142. Samotná skutečnost, že žalobkyně nebo osoby za ni jednající věděly o obecné rizikovosti obchodování s mobilními telefony, pak ještě neznamená, že měly vědomost o existenci konkrétního podvodu v posuzovaném obchodním řetězci. Naopak právě zavedení a faktické provádění kontrol IMEI kódů nasvědčuje tomu, že se snažily ověřovat původ a identitu obchodovaného zboží a předcházet případným nesrovnalostem. Z těchto okolností proto nelze dovodit úmyslnou účast žalobkyně na podvodu na DPH.
143. Městský soud shrnuje, že podstatná část argumentace žalovaného je založena na skutečnostech zjištěných v souvislosti s obchodním vztahem mezi společností EDGE CZ a společností AMG. Žalovaný v této souvislosti poukazuje zejména na údajně nestandardní smluvní nastavení obchodních vztahů mezi těmito společnostmi, absenci některých smluvních ujednání, údajnou dodatečnou tvorbu smluvní dokumentace, údajnou rizikovost společnosti AMG jako obchodního partnera, rozpory ve výpovědích týkajících se navázání obchodní spolupráce či okolnosti související s osobou J. F.
144. Žalovaný považuje tyto skutečnosti za relevantní proto, že společnost EDGE CZ a žalobkyně byly ovládány stejnými osobami. Tato okolnost však sama o sobě nepostačuje k tomu, aby byly bez dalšího ztotožněny veškeré poznatky a informace získané v rámci obchodní činnosti společnosti EDGE CZ s vědomostí žalobkyně o podvodném charakteru obchodního řetězce.
145. Rozhodující je především skutečnost, že většina okolností, které žalovaný v této části svého odůvodnění rozebírá, se týká vztahu mezi společností EDGE CZ a společností AMG, nikoliv obchodního vztahu žalobkyně a jejího bezprostředního dodavatele. Jinými slovy, žalovaný zde fakticky hodnotí jednání společnosti EDGE CZ a následně závěry učiněné vůči této společnosti přenáší na žalobkyni.
146. Takový postup však není slučitelný s požadavkem individuálního posouzení subjektivní stránky konkrétního daňového subjektu. Ostatně i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2019, č.j. 4 Afs 104/2018-79, výslovně zdůraznil, že význam mají především okolnosti, které byly zjistitelné ve vztahu k subjektům, s nimiž daňový subjekt bezprostředně obchodoval, a které mohly vést k závěru, že se zapojuje do řetězce sledujícího podvod na DPH.
147. Žalovaný však namísto hodnocení konkrétních okolností obchodní činnosti žalobkyně ve značném rozsahu argumentuje okolnostmi týkajícími se společnosti EDGE CZ, jejího obchodování se společností AMG a její interní obchodní politiky. Takové skutečnosti mohou být významné pro posouzení postavení společnosti EDGE CZ, nemohou však bez

dalšího prokazovat, že právě žalobkyně věděla o existenci podvodu na DPH nebo že se na něm chtěla vědomě podílet.

148. Obdobný závěr platí i pro argumentaci žalovaného týkající se údajné rizikovosti společnosti AMG. I kdyby bylo možno souhlasit s tím, že společnost EDGE CZ měla k dispozici určité informace o svém dodavateli AMG, nepostačuje tato skutečnost sama o sobě k závěru, že žalobkyně věděla o podvodném charakteru celého obchodního řetězce. Žalovaný zde fakticky nahrazuje dokazování vědomosti žalobkyně dokazováním okolností týkajících se jiného subjektu, jehož postavení v řetězci bylo odlišné.
149. Stejně tak soud nepovažuje za relevantní rozpory týkající se způsobu navázání obchodního kontaktu mezi společnostmi EDGE CZ a AMG nebo okolnosti vzniku jejich vzájemné spolupráce. Tyto skutečnosti se totiž netýkají obchodních transakcí uskutečněných žalobkyní v rozhodném zdaňovacím období a samy o sobě nevypovídají nic o tom, zda žalobkyně měla vědomost o daňovém podvodu. To vše platí tím více za situace, kdy úmyslná účast EDGE CZ na podvodu na DPH zjištěna nebyla, resp. soudní přezkum vedl k závěru, že v tomto směru bylo tvrzení žalovaného vyvráceno.
150. Přístup žalovaného, který vychází ze zjištění učiněných vůči společnosti EDGE CZ a následně bez bližšího vysvětlení dovozuje jejich význam pro subjektivní stránku žalobkyně, však stírá rozdíl mezi jednotlivými články obchodního řetězce a ve svém důsledku vede k přenosu odpovědnosti za okolnosti zjištěné u jednoho subjektu na subjekt jiný. Právě tomu však judikatura Soudního dvora Evropské unie i Nejvyššího správního soudu dlouhodobě brání.
151. Soud proto uzavírá, že žalovaný nedostatečně individualizoval své závěry ve vztahu k žalobkyni. Přestože shromáždil řadu indicií svědčících o nestandardním fungování obchodního řetězce, neprokázal, že tyto skutečnosti byly rozpoznatelné z pozice žalobkyně, ani že by jejich existence byla natolik zjevná, že by ji žalobkyně při zachování běžné obchodní opatrnosti nemohla přehlédnout. Závěr o vědomé účasti žalobkyně na podvodu na dani z přidané hodnoty tak nemá oporu v provedeném dokazování.
152. Za situace, kdy soud neshledal, že by vědomá (úmyslná) účast žalobkyně na podvodu na DPH byla v řízení prokázána, nemůže napadené rozhodnutí obstát. Žalovaný totiž své právní posouzení věci vystavěl právě na tomto závěru a výslovně z něj dovodil, že další úvahy o případné nedbalostní účasti žalobkyně a o významu jí tvrzených preventivních opatření jsou nadbytečné. Odpadl-li však tento nosný pilíř napadeného rozhodnutí, odpadá tím i jeho právní základ.
153. Nejvyšší správní soud ve (předchozím) zrušujícím rozsudku ze dne 22. 4. 2025, č. j. 3 Afs 249/2023-61, zcela jednoznačně rozlišil mezi účastí vědomou a účastí nedbalostní. Současně výslovně uvedl, že účastnil-li se daňový subjekt podvodu vědomě, je nadbytečné zabývat se preventivními opatřeními; naopak nedospěje-li soud k závěru o úmyslné účasti, nemůže sám bez dalšího uzavřít, že šlo o účast nedbalostní, nýbrž musí napadené rozhodnutí zrušit a ponechat posouzení této otázky žalovanému v dalším řízení (srov. zejména body 36 až 42 rozsudku).
154. Jiný postup by byl v přímém rozporu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Městskému soudu nepřisluší, aby za žalovaného nově konstruoval (případnou) nedbalostní formu účasti žalobkyně na podvodu na DPH, jestliže žalovaný své rozhodnutí na takovém závěru nezaložil a z tohoto důvodu ani neprovedl odpovídající hodnocení

tvrzených preventivních opatření. Soud není oprávněn nahrazovat chybějící správní úvahy vlastní konstrukcí jiné formy subjektivní stránky, než z jaké vyšel žalovaný.

155. Právě to přitom žalovaný v projednávané věci učinil: otázku případné nedbalostní účasti žalobkyně z rozhodování fakticky vyloučil tím, že bez dostatečné skutkové opory přijal přísnější závěr o její účasti úmyslné. Takto vystavěné rozhodnutí však nemůže v soudním přezkumu obstát. Nelze totiž aprobovat rozhodnutí správního orgánu, jehož určující právní závěr soud nesdílí, a současně jeho deficit překlenout tím, že soud sám poprvé posoudí alternativní, mírnější formu zavinění.
156. Soud proto uzavírá, že napadené rozhodnutí je založeno na nesprávném právním závěru o vědomé účasti žalobkyně na podvodu na DPH, a je tudíž nezákonné. Posouzení toho, zda skutkové okolnosti případu mohou zakládat nanejvýš závěr o účasti nedbalostní, včetně řádného hodnocení žalobkyní tvrzených preventivních opatření, náleží v této fázi řízení výlučně žalovanému. Opačný postup by nejen překročil meze soudního přezkumu, ale zároveň by popřel závazné instrukce Nejvyššího správního soudu vyslovené v citovaném zrušujícím rozsudku.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

157. Městský soud si je vědom toho, že vědomá účast daňového subjektu na podvodu na DPH bývá zpravidla prokazována prostřednictvím souboru nepřímých důkazů, neboť přímý důkaz o vnitřním vztahu daňového subjektu k podvodnému jednání zpravidla nebývá k dispozici. Ani v takovém případě však nelze rezignovat na požadavek, aby zjištěné okolnosti vytvářely ucelený a logicky provázaný řetězec vedoucí k jedinému rozumnému závěru, totiž že daňový subjekt o své účasti na podvodu skutečně věděl.
158. V posuzované věci by takovému závěru mohly nasvědčovat například důkazy o tom, že osoby jednající za žalobkyni byly přímo seznámeny s mechanismem daňového podvodu, že byly v kontaktu s osobami stojícími za neodváděním daně na jiných stupních řetězce, že se podílely na organizaci jednotlivých článků podvodného schématu, že vědomě vytvářely fiktivní či nepravdivou obchodní dokumentaci, že disponovaly informacemi o neodvádění daně některým z účastníků řetězce nebo že získaly konkrétní poznatky svědčící o tom, že deklarované obchodní transakce neodpovídají skutečnosti.
159. Za relevantní by bylo možno považovat též zjištění, že žalobkyně vědomě ignorovala konkrétní a zjevné varovné signály vznikající v rámci jejích vlastních obchodních vztahů nebo že její bezprostřední obchodní partneři vykazovali tak závažné a nápadné nedostatky, že by rozumně jednající podnikatel musel mít o legálnosti obchodů vážné pochybnosti.
160. Žádné takové okolnosti však žalovaný v napadeném rozhodnutí neprokázal.
161. Namísto toho postavil svůj závěr převážně na souhrnu skutečností, které se buď týkají organizačního uspořádání žalobkyně a společnosti EDGE CZ, nebo byly zjištěny u jiných subjektů v obchodním řetězci, zejména ve vztahu mezi společnostmi EDGE CZ a AMG. Významná část argumentace žalovaného je navíc založena toliko na jeho hodnocení určitých obchodních postupů jako nestandardních, ekonomicky nelogických či administrativně neobvyklých. Takové okolnosti však samy o sobě nevypovídají o tom, že žalobkyně věděla o existenci podvodu na DPH.

162. Žalovaný tak ve skutečnosti neprokázal existenci žádné konkrétní informace, poznatku či okolnosti, z níž by bylo možno dovodit, že žalobkyně měla reálné povědomí o tom, že daň nebude některým z článků řetězce odvedena, případně že obchodní řetězec byl vytvořen za účelem daňového podvodu. Napadené rozhodnutí proto neobsahuje dostatečný skutkový podklad pro závěr o úmyslné účasti žalobkyně na podvodu na DPH.
163. Naopak z provedeného dokazování vyplynulo, že žalobkyně reálně obchodovala s mobilními telefony, disponovala skladem a zaměstnanci, prováděla evidenci a kontrolu dodávaného zboží včetně kontroly IMEI kódů a v případě zjištěných nesrovnalostí zboží vracela dodavateli. Tyto skutečnosti nejsou samy o sobě způsobilé prokázat absenci podvodu v řetězci, současně však nekorespondují s představou vědomého a cíleného zapojení žalobkyně do podvodného schématu, jak ji předestírá žalovaný.
164. Soud proto uzavírá, že zjištěné skutečnosti mohou nejvýše zakládat určitá podezření či pochybnosti o některých aspektech organizace obchodní činnosti žalobkyně a dalších propojených společností. Nepředstavují však takový soubor indicií, který by umožňoval učinit bezpečný závěr, že žalobkyně o podvodném charakteru obchodního řetězce věděla a úmyslně se na něm podílela.
165. Na základě výše uvedeného soud dospěl k závěru, že žalovaný neunesl důkazní břemeno ohledně existence subjektivní stránky účasti žalobkyně na podvodu na DPH. Skutečnosti zjištěné v průběhu daňového řízení sice mohou vyvolávat určité pochybnosti o některých aspektech obchodních vztahů v dotčeném řetězci, ani jednotlivě, ani ve svém souhrnu však netvoří takový ucelený a logicky provázaný soubor indicií, z něhož by bylo možné bez důvodných pochybností dovodit, že žalobkyně o podvodném charakteru obchodů věděla a že se na něm vědomě podílela. Žalovaný ve skutečnosti založil své závěry převážně na okolnostech týkajících se jiných subjektů v obchodním řetězci, zejména společnosti EDGE CZ a jejího obchodního vztahu se společností AMG, aniž by prokázal, jakým konkrétním způsobem se tyto skutečnosti promítaly do vědomostní sféry žalobkyně v rozhodném zdaňovacím období. Nebylo prokázáno, že by žalobkyně disponovala informacemi o neodvedení daně na jiném stupni řetězce, že by se podílela na organizaci podvodného schématu nebo že by jí byly známy takové konkrétní okolnosti, z nichž by bylo možno dovodit její vědomou účast na podvodu. Protože závěr o úmyslném zapojení žalobkyně do podvodného řetězce nemá oporu ve skutkových zjištěních obsažených ve správním spise, soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
166. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s. ve věci úspěšné žalobkyni přiznal právo na náhradu nákladů řízení.
167. Náklady řízení představují zaplacené soudní poplatky, a to zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč za podanou žalobu, 5 000 Kč za podanou kasační stížnost ze dne 24. 10. 2023, 5 000 Kč za podanou kasační stížnost ze dne 1. 8. 2025.
168. Odměnu za právní zastoupení podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), (dále jen „vyhláška“) a to s ohledem na účinné znění vyhlášky.
169. Podle § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky ve znění účinném do 31.12.2024 náleží žalobkyni odměna za právní úkony z tarifní hodnoty 50 000 Kč, tedy 3 100 Kč za úkon a náhrada paušálních výdajů dle § 13 odst. 4 vyhlášky 300 Kč. Žalobci náleží odměna za tyto úkony : §11 odst. 1

písm. a) převzetí a příprava zastoupení, §11 odst. 1 písm. d) písemné podání nebo návrh ve věci samé – podání žaloby, §11 odst. 1 písm. d) písemné vyjádření k výzvě soudu ze dne 18. 8. 2023, § 11 odst. 1 písm. g) účast při soudním jednání dne 13. 9. 2023, za podání kasační stížnosti náleží odměna jako za úkon právní služby podle § 11 odst. 3 advokátního tarifu, svou povahou a účelem nejblíží úkonu podle § 11 odst. 1 písm. k) zde odměna za podání kasační stížnosti ze dne 24. 10. 2023, celkem 5 úkonů a 5 x paušální náhrada, zástupce žalobce je plátcem DPH, odměna se tedy zvyšuje o 21 % a celkem činí 20 570 Kč.

170. Podle § 10b vyhlášky ve znění účinném od 1. 1. 2025 při zastupování **při správě daní** se považuje za tarifní hodnotu a) *výše peněžitého plnění nebo cena věci anebo práva, nejvýše však částka 500 000 Kč, nebo b) částka 75 000 Kč, nelze-li hodnotu věci nebo práva vyjádřit v penězích nebo lze-li ji zjistit jen s nepoměrnými obtížemi.*

171. Jelikož soud napadené rozhodnutí správce daně zrušil, byla žalobkyně ve věci plně úspěšná a má právo na náhradu nákladů řízení; protože předmětem soudního přezkumu bylo rozhodnutí vydané správcem daně, jímž byl žalobkyni odepřen nárok na nadměrný odpočet DPH v částce 6 026 081 Kč, určí se pro úkony právní služby učiněné po 1. 1. 2025 tarifní hodnota podle § 10b odst. 5 písm. a) advokátního tarifu částkou odpovídající výši peněžitého plnění, nejvýše však 500 000 Kč, tedy částkou 500 000 Kč. Za tarifní hodnoty 500 000 Kč činí mimosmluvní odměna za jeden úkon právní služby 10 300 Kč. Vedle toho náleží ještě režijní paušál 450 Kč za úkon podle § 13 odst. 4

172. Žalobci byly přiznány tyto úkony: dle § 11 odst. 1 písm. d) za písemné podání ze dne 13. 6. 2025, za podání kasační stížnosti ze dne 1. 8. 2025 dle § 11 odst. 3, tedy 2 úkony právní služby a 2 x paušál a DPH, celkem 26 015 Kč.

173. Úplné náklady řízení činí:

- soudní poplatky: **13 000 Kč**
- 3 000 Kč za žalobu
- 5 000 Kč za kasační stížnost ze dne 24. 10. 2023
- 5 000 Kč za kasační stížnost ze dne 1. 8. 2025
- náklady právního zastoupení do 31. 12. 2024: **20 570 Kč**
- náklady právního zastoupení od 1. 1. 2025: **26 015 Kč**

Celkem: 59 585 Kč

174. Celkové náklady řízení, které je žalovaná povinna nahradit žalobkyni, tak představují soudní poplatky ve výši 13 000 Kč a náklady právního zastoupení ve výši 46 585 Kč, celkem tedy 59 585 Kč.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu