



SKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., ve věci

žalobce: **X**

zastoupeného advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D.  
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 5. 2023, č. j. 16572/23/5300-22441-70 9739, a ze dne 3. 11. 2023, č. j. 36730/23/5300-22441-709739

**takto:**

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Účastníci řízení nemají právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj dodatečným platebním výměrem ze dne 24. 6. 2021, č. j. 3207990/21/3003-51521-713048, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (DPH) za březen 2018 ve výši 389 205 Kč a penále ve výši 77 841 Kč. Podle finančního úřadu žalobce neunesl důkazní břemeno stran plnění od společností UNInvest (dodání

ultrazvukového přístroje) a Consult Capital (dodání plnění označeného jako „*Stimulus adaptor for performing macrostimulation*“ a „*Single constant current stimulator*“). Ze stejného důvodu finanční úřad dalšími 25 dodatečnými platebními výměry (jednotlivé platební výměry rozepsány na str. 1-2 napadeného rozhodnutí) doměřil žalobci DPH za zdaňovací období leden – únor 2017, květen 2017, červenec – prosinec 2017, leden 2018, duben – prosinec 2018, leden – červen 2019. Rozepisovat jednotlivé platební výměry, doměřenou daň a penále je nadbytečné, neboť to není nijak důležité pro posouzení věci – ve všech případech finanční úřad žalobci odepřel nárok za přijatá plnění od společností UNinvest (dodání medicínského vybavení), Consult Capital (viz výše) a Marcosnow (dodání sondy pro UTZ systém).

2. Proti výše uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterých rozhodl žalovaný dvěma rozhodnutími.
3. O odvolání žalobce proti platebnímu výměru za období březen 2018 rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 11. 5. 2023, č. j. 16572/23/5300-22441-709739, kterým změnil platební výměr finančního úřadu tak, že snížil doměřenou DPH na 169 755 Kč a penále na 33 951 Kč. Podle žalovaného žalobce rozptýlil pochybnosti související s plněním od společnosti UNinvest. Žalovaný však potvrdil závěry finančního úřadu, že žalobce neunesl důkazní břemeno v případě plnění od společnosti Consult Capital.
4. O odvoláních proti zbylým 25 dodatečným platebním výměrům za zdaňovací období leden 2017 - červen 2019 rozhodl žalovaný souhrnně rozhodnutím ze dne 3. 11. 2023, č. j. 36730/23/5300-22441-709739, tak, že v souhrnu snížil finančním úřadem doměřenou DPH a penále proto, že žalobce rozptýlil pochybnosti týkající se plnění od společností UNinvest a Marcosnow. Žalovaný však, stejně jako u platebního výměru za březen 2018, potvrdil závěry finančního úřadu, že žalobce neunesl důkazní břemeno v případě plnění od společnosti Consult Capital.
5. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 5. 2023, č. j. 16572/23/5300-22441-709739, podal žalobce dne 13. 7. 2023 žalobu a soud ji zaevidoval pod sp. zn. 30 Af 28/2023. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2023, č. j. 36730/23/5300-22441-709739, podal žalobce dne 4. 1. 2024 žalobu a soud ji zaevidoval pod sp. zn. 30 Af 1/2024 (obě rozhodnutí žalovaného společně také jako „napadená rozhodnutí“ nebo „odvolací rozhodnutí“).
6. Usnesením ze dne 25. 3. 2025, č. j. 30 Af 28/2023-86, spojil soud obě žaloby ke společnému projednání. Žalobcova argumentace je takřka shodná a obě napadená rozhodnutí vycházejí z téhož skutkového základu a právního posouzení. Stručně jde o to, že žalobce dle žalovaného neprokázal uskutečnění plnění, které měl přijmout od společnosti Consult Capital v různých zdaňovacích obdobích.

## II. Argumentace žalobce v obou žalobách

7. Žalobce navrhuje obě napadená rozhodnutí zrušit, neboť jsou nezákonná a skutkový stav neodpovídá obsahu správního spisu. Úvodem žalobce vysvětluje, že mu společnost Consult Capital poskytovala konzultační služby při implantacích zdravotnických prostředků a jménem této společnosti jednal MUDr. M. B., MBA, který je uznávaným expertem v dané oblasti. Žalobce je dlouhodobým distributorem zdravotnického materiálu společnosti Medtronic, nicméně nemá konzultační expertízu. Proto uzavřel smlouvu s Consult Capital.

8. Na základě smluv ze dne 9. 12. 2015, 14. 12. 2016, 15. 12. 2017 a 7. 12. 2018 (obsahově téměř shodné) poskytovala společnost Consult Capital žalobci především konzultační služby, které vykonával MUDr. B. Výkon těchto služeb potvrzují nejen vystavené daňové doklady, ale též svědecká výpověď MUDr. B. a zdravotnická zařízení. Systém odměňování byl nastaven tak, že společnost Consult Capital získala odměnu až ve chvíli, kdy si zdravotnické zařízení, v němž MUDr. B. prezentoval žalobcem nabízené produkty, objednalo od žalobce zdravotnický materiál. Celková odměna činila 73 900 Kč bez DPH za jednu kalkulační jednotku (jedno dodání materiálu konkrétnímu zdravotnickému zařízení) a vždy byla rozdělena na dvě faktury. Jedna faktura na částku 20 000 Kč představovala fixní cenu za každý obchodní případ, a dále druhá faktura na částku 53 900 Kč, která odráží fixní paušální náhradu za materiál. V případě náhrady za materiál šlo o to, že společnosti Consult Capital náležela úhrada za použití materiálu označeného jako *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator*. Právo na náhradu měla společnost Consult Capital bez ohledu na to, zda tento materiál použila, či nikoliv, a to nejen při konzultační činnosti, ale kdykoliv předtím či potom. Pokud proto finanční úřad uvádí, že z ničeho neplyne potřeba použití daného materiálu, pak jde o nepochopení. Žalobce se zavázal k tomu, že společnosti Consult Capital bude za tento materiál platit bez ohledu na jeho užití, resp. zda vůbec využit byl. Nejde tedy o dodání zboží žalobci, jak mylně vykládá finanční úřad a žalovaný. Úmysl jednajících stran byl zřejmý, když pro obě strany byl stěžejní text smlouvy a MUDr. B. potvrdil, že pro žalobce vykonával konzultační služby, přičemž *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator* byly součástí této služby. Podle žalobce bylo v řízení prokázáno, že společnost Consult Capital mu dodala deklarované služby, bylo to potvrzeno i ze strany zdravotnických zařízení a nešlo o dodání zboží. Žalobce doložil tzv. auditní stopu a prokázal vazbu mezi daňovými doklady a smlouvou.
9. Podle žalobce nelze činit přílišné závěry z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 10. 2023, č. j. 62 Af 3/2023-116, který potvrdil závěry žalovaného, jenž neuznal nyní řešené plnění společnosti Consult Capital. Tato společnost byla v soudním řízení pasivní, zatímco žalobce má aktivní přístup a závěry krajského soudu z citovaného rozsudku (ohledně nároku na odpočet DPH) nelze přenášet do nynější věci.
10. Výpověď MUDr. B. je podle žalobce věrohodná a žádné zásadní rozpory či nedostatky v ní nejsou. Aby správní orgán považoval výpověď svědka za nevěrohodnou, musí v ní právě takové zásadní rozpory či nedostatky identifikovat (jak vysvětluje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2017, č. j. 3 Afs 164/2016-33, nebo rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 23. 10. 2012, sp. zn. 26 Cdo 1239/2011). Proto finanční úřad nedůvodně zpochybnil výpověď tohoto svědka a jím sdělené skutečnosti nesprávně vyhodnotil. Svědek jednoznačně potvrdil, že žalobci poskytoval deklarovanou službu a žádné zboží mu nedodával.
11. Dílčí nedostatky daňového dokladu nejsou důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH z přijatého plnění. K tomu žalobce odkazuje na rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ze dne 21. 11. 2018, C-664/16, nebo na nález Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04. Chybějící či vadné náležitosti daňového dokladu lze doplnit dokazováním, což potvrzuje četná judikatura Nejvyššího správního soudu. Daňový doklad nemá mít přednost před ostatními důkazy, z nichž povaha plnění plyne (např. výslech jednatele, odpovědi oslovených zdravotnických zařízení). Ačkoliv sporné daňové doklady

uváděly prodej zboží, následné dokazování jednoznačně potvrdilo žalobcovu verzi, že šlo o součást konzultačních služeb. Žalovaný tak oproti materiálnímu obsahu smluvního závazku akcentuje formální text daňového dokladu.

12. Navíc žalobce nesouhlasí s výtkami o účtování daného plnění. Podle žalovaného měl žalobce sporné plnění zaúčtovat samostatně jako zboží, které měl přijmout na sklad a vydat ze skladu. Žalobce o tom ale účtoval jako o vedlejších pořizovacích nákladech za zboží, které žalobce dodával jednotlivým zdravotnickým zařízením. Žalovaný také dovozuje zcela nesprávné závěry ze znaleckého posudku zpracovaného společností TPA, přitom je otázka účtování důležitá pro rozhodnutí ve věci samé.
13. Finanční úřad nesprávně vedl daňový spis. Žalobce nemohl nahlédnout do vyhledávací části spisu, která stále obsahuje některé písemnosti. Část z nich sice žalobci byla poskytnuta, nicméně byly značně anonymizovány. U některých listin ani nebyl důvod, proč by měly být ve vyhledávací části spisu.
14. Žalobce dále zdůraznil, že daňové a trestní řízení jsou samostatná a sledují jiný účel. To, že žalobce a členové jeho statutárního orgánu využili možnosti sjednat dohodu o vině a trestu, nelze interpretovat tak, jak činí žalovaný. Využít tento institut totiž nelze bez prohlášení viny, k čemuž žalobce vedly ryze osobní důvody, pramenící z psychické náročnosti trestního řízení. Žalobce tak zcela trvá na svých tvrzeních vznesených v daňovém řízení a žalobě.

### III. Argumentace žalovaného

15. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Doplnil, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal paušální povahu nákladů na konzultační služby společnosti Consult Capital, tedy že i dodání stimulatorů bylo součástí konzultačních služeb, za které společnosti Consult Capital náležela úhrada bez ohledu na jejich faktické dodání. K anonymizaci dokumentů ve vyhledávací části spisu přistoupil finanční úřad proto, že tím zachovával mlčenlivost o informacích, které se týkají poměrů jiného daňového subjektu.

### IV. Řízení před krajským soudem

16. Ve věci proběhlo dne 10. 4. 2025 na žádost žalobce ústní jednání podle § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Obě strany při něm setrvaly na svých stanoviscích.
17. Soud k důkazu provedl rozsudek Městského soudu v Brně ze dne 12. 9. 2024, č. j. 88 T 94/2024-2642, kterým byla schválena dohoda o vině a trestu, uzavřená mezi žalobcem, členy jeho představenstva Ing. B. a Ing. Ch., MUDr. M. B., a státním zástupcem Městského státního zastupitelství. Tento důkaz sice vznikl až po vydání napadeného rozhodnutí, ale prokazuje okolnosti, které tu byly již v době daňového řízení. Soudem zjištěné skutečnosti z tohoto důkazu jsou uvedeny níže.
18. Žalobce navrhoval provedení důkazu prohlášením MUDr. M. B., MBA, v němž má vysvětlovat fakturaci žalobci na dvě části s různou dobou splatnosti. Tento důkaz však soud neprováděl, neboť je nadbytečný. MUDr. B. byl v daňovém řízení vyslechnut jako svědek. Je proto nadbytečné provádět listinu, ve které by opakoval již jednou řečené. Navíc rozdělení faktury nepředstavuje žádnou stěžejní otázku, na které by stálo právní posouzení

této věci. I kdyby žalobce prokázal, že byla fakturace Consult Capital rozdělena na dvě části kvůli různé době splatnosti, nijak by tím nepřispěl k prokázání faktického uskutečnění sporného plnění, jak soud níže vysvětlí.

## V. Posouzení věci krajským soudem

### 19. Žaloby nejsou důvodné.

#### *Právní úprava a judikatura*

20. Podmínky pro uplatnění odpočtu DPH stanovuje § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Chce-li daňový subjekt nárok na odpočet daně uplatnit, je povinen tvrdit, že od jiné osoby, která musí být v době transakce také plátcem DPH, přijal určité zboží či služby, které zákon označuje jako zdanitelná plnění [§ 72 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty]. Svá tvrzení musí daňový subjekt pochopitelně prokázat. To činí typicky svým účetnictvím, ovšem svůj nárok může prokázat i jinak. Jak mnohokrát zdůraznil Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72, nebo ze dne 18. 5. 2020, č. j. 5 Afs 191/2019-32), přestože je prokazování odpočtu DPH prvotně záležitostí dokladovou, je nezbytné respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Je-li proto odpočet sice podpořen formálně správními podklady, ovšem daňový subjekt nevyvrátí pochybnosti daňové správy o faktickém uskutečnění plnění, nelze takový odpočet přiznat.
21. Podle § 52 odst. 2 s. ř. s. je soud vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu. K vázanosti správních soudů trestními rozsudky pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 11. 2024, č. j. 3 As 75/2024-65, uvádí, že „*správní orgány i správní soudy jsou rozsudky trestních soudů vázány [§ 57 odst. 1 písm. c) správního řádu a § 52 odst. 2 s. ř. s.]*“, a dále, že „*správní soud (ani správní orgán) nemůže hodnotit závěry trestních rozsudků, pokud jde o spáchání trestného činu a osoby pachatele*“.

#### *Skutková zjištění*

22. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí a ze správního spisu, a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
23. Finanční úřad zahájil u žalobce daňovou kontrolu zaměřenou na DPH za období leden – únor 2017, květen 2017, červenec – prosinec 2017, leden 2018, březen – prosinec 2018, leden – červen 2019, s tím výsledkem, že žalobce neunesl důkazní břemeno u přijatých zdanitelných plnění:
- a) dodávka ultrazvukových přístrojů, sond k ultrazvukovým přístrojům a dalšího medicínského vybavení od společnosti UNinvest,
  - b) dodávka dvou ultrazvukových sond pro UTZ systém od společnosti Marcosnow, a
  - c) dodávka „*Stimulus adaptor for performing macrostimulation*“ a „*Single constant current stimulator*“, od společnosti Consult Capital.
24. Žalovaný poté v napadených rozhodnutích uznal, že žalobce prokázal splnění podmínek pro uznání odpočtu DPH za dodání medicínského vybavení od společnosti UNinvest a sond od společnosti Marcosnow. V této části proto žalobcovu odvolání vyhověl a změnil

dodatečné platební výměry. U všech řešených zdaňovacích období tak zůstalo sporné pouze přijaté zdanitelné plnění od společnosti Consult Capital.

25. Co se plnění od společnosti Consult Capital týče, pak vypadalo následujícím způsobem. Pro příklad lze použít měsíc březen 2018, nicméně plnění v ostatních zdaňovacích obdobích vypadalo obdobně – lišil se pouze počet obchodních případů, které žalobce za daný měsíc deklaroval. V březnu 2018 žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatých služeb od společnosti Consult Capital na základě čtyř daňových dokladů. Předmětem dvou daňových dokladů č. 201807 a 201811 byly poradenské a konzultační služby, kdy podle nich Consult Capital poskytl žalobci celkem 7, resp. 8 asistencí v ceně 20 000 Kč za jednu asistenci. Toto plnění finanční úřad nijak nezpochybnil. Předmětem dalších dvou daňových dokladů č. 201808 a 201812 bylo dodání položek *stimulus adaptor for performing macrostimulation* a *single constant current stimulator*. Toto plnění finanční úřad zpochybnil, neboť žalobce neprokázal jeho existenci či jeho dodání. I pro ostatní řešená zdaňovací období platí, že finanční úřad zpochybnil pouze druhou část plnění dodaného Consult Capital, tedy dodání položek *stimulus adaptor for performing macrostimulation* a *single constant current stimulator*. Samotné poradenské a konzultační služby (asistence) žalovaný nezpochybnil.
26. Žalobce a společnost Consult Capital spolu uzavřeli dne 9. 12. 2015, 14. 12. 2016, 15. 12. 2017 a 7. 12. 2018 několik smluv o poskytování konzultačních služeb, poradenství a odborné technické pomoci. Text smluv byl prakticky identický – lišila se pouze období, na které smlouvy platily, a smlouvy ze dnů 9. 12. 2015 a 14. 12. 2016 upravovaly odlišně cenu za poskytnuté služby (viz níže). Šlo však pouze o „kosmetické“ rozdíly. Podle výše popsanych smluv měla společnost Consult Capital (jako žalobcův příkazník) provádět konzultační činnost při implantacích specializovaných zdravotnických prostředků a edukaci. V čl. IV. smluv je uveden seznam zdravotnických zařízení, vůči kterým může Consult Capital vykonávat výše sjednanou službu. Žalobce se zavázal za tuto službu platit cenu, která sestávala ze dvou základních položek. Ta první je upravena v čl. V. odst. 1 a 2 všech smluv a zpočátku (smlouvy ze dne 9. 12. 2015 a 14. 12. 2016) byla upravena jako cena za jeden kalendářní měsíc spolupráce ve výši 100 000 Kč, následně 140 000 Kč. Dodatkem č. 1 ke smlouvě ze dne 14. 12. 2016 byla tato první položka ujednána na 20 000 Kč bez DPH za jednu asistenci k implantaci, tedy, za jeden lékařský zákrok, při němž byl použit žalobcův výrobek (bez ohledu na to, kdy Consult Capital fakticky poskytl konzultační službu). Druhá část ceny je pak v čl. V odst. 3 smluv, kterou si strany ujednaly jako cenu položek vybavení, které příkazce Consult Capital používá k realizaci služeb, a sice *stimulus adaptor for performing macrostimulation* ve výši 9 300 Kč bez DPH a *single constant current stimulator* ve výši 44 600 Kč bez DPH. Ve smlouvě ze dne 9. 12. 2015 byly tyto položky ujednány v ceně 8 000 Kč bez DPH za *stimulus adaptor for performing macrostimulation* a 42 000 Kč bez DPH za *single constant current stimulator* – dodatkem č. 1 k této smlouvě ze dne 24. 6. 2016 se však cena za obě služby ustálila na výše zmiňovaných 9 300 Kč a 44 600 Kč. Obě cenové položky byly fakturovány zvlášť a fakturami s různou splatností. Zatímco cenu za asistenci k implantaci musel žalobce uhradit do 14 dnů od doručení faktury, cenu za položky vybavení musel žalobce hradit do 90 dnů od doručení faktury.
27. Finanční úřad měl pochybnosti o dodání druhé části fakturovaného plnění, nazvaného jako *stimulus adaptor for performing macrostimulation* a *single constant current stimulator*, a to z mnoha důvodů. Lze zmínit, že podle finančního úřadu žalobce nijak neprokázal dodání

tohoto zboží. Z vyjádření společnosti Medtronic Czechia, s. r. o., která dané výrobky vyrábí, finanční úřad zjistil, že jsou tyto výrobky standardně dodávány v balíčku s dražšími komponenty, jsou opakovaně použitelné a jejich prodejní cena je 0,01 Kč.

28. Klíčovým důkazem, o který se žalobce opíral, je svědecká výpověď MUDr. M. B., MBA, který za společnost Consult Capital poskytoval žalobci smluvené služby. Ten při výslechu finančnímu úřadu dne 4. 8. 2020 sdělil, že se žalobcem spolupracuje dlouhodobě a jeho náplní práce je podporovat žalobce při rozvoji neuromodulačního trhu – konkrétně jde o podporu lékařů, analýza trhu a zajištění finálních implantací zdravotnického materiálu do zdravotnického zařízení. Odměna za službu je mezi subjekty stanovena na 73 000 Kč za realizované dodání a vždy šlo o dodání služeb. Ke každému obchodnímu případu musel mít svědek záložní zdravotnický materiál (*stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator*), který byl součástí služby a nikdy nešlo o dodání zboží. Tento záložní materiál si svědek opatřoval od různých dodavatelů.
29. Ve věci je klíčové, že Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 12. 9. 2024, č. j. 88 T 94/2024-2642 (dále jen „trestní rozsudek“), schválil dohodu o vině a trestu uzavřenou mezi žalobcem, členy jeho představenstva Ing. O. B. a Ing. M. Ch., dále MUDr. M. B., zastupujícím žalobcova dodavatele, a státním zástupcem Městského státního zastupitelství v Brně. Tento rozsudek dopadá i na nynější kauzu. Vyplývá z něj, že státní zástupce vinil všechny čtyři zmíněné osoby (tedy vč. žalobce a MUDr. B.), že MUDr. B. zahrnul do kontrolních hlášení a přiznání k DPH v období leden 2017 až červen 2019 zdanitelná plnění označená jako *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator*, avšak uvedená plnění se nikdy neuskutečnila a vystavené faktury byly fiktivní. Dotyční se k trestné činnosti přiznali. Ve výroku trestního rozsudku se dále uvádí, že žalobce a dva členové jeho představenstva věděli o fiktivní povaze výše uvedených faktur, přesto je zahrnuli do daňově účinných nákladů, čímž žalobci snížili daňovou povinnost. Výrok trestního rozsudku obsahuje výčet faktur, kterých se výše popsané jednání týkalo – č. 201651, 201702, 201708, 201717, 201713, 201712, 201724, 201733, 201729, 201736, 201742, 201746, 201749, 201804, 201808, 201812, 201815, 201818, 201820, 201825, 201828, 201831, 201834, 201837, 201840, 201903, 201906, 201911, 201916, 201920 a 201923, tedy celkem 31 faktur v celkové hodnotě 20 529 984 Kč, z toho DPH ve výši 3 565 460 Kč. Jde o všechny faktury, které žalobce zahrnul do svého účetnictví a deklaroval jimi přijetí služby *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator* od Consult Capital.

#### Právní posouzení

30. Jádrem žalobcovy argumentace jsou námitky, že v reakci na důvodné pochybnosti finančního úřadu unesl důkazní břemeno stran existence plnění od společnosti Consult Capital. Tedy že prokázal, že této společnosti hradil paušální částku za plnění spojené s konzultačními službami, konkrétně za materiál nazvaný *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator*, který používal v rámci služeb poskytovaných žalobci MUDr. B. Jinými slovy, žalobce nepochybnuje, že finanční úřad měl důvody k pochybnostem o uskutečnění plnění a že na žalobce řádně přenesl důkazní břemeno, avšak má za to, že své důkazní břemeno následně unesl.
31. Za běžných okolností by se soud zabýval jednotlivými žalobcovými tvrzeními a hodnotil by, zda žalobce splnil podmínky § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. zda v řízení prokázal přijetí zboží či služeb od jiné osoby. Soud by tedy zkoumal, zda jím předložené

daňové doklady byly úplné, zda jimi žalobce prokázal svůj nárok, zda poskytnutí plnění finanční úřad řádně zpochybnil (což ovšem v nynější věci žalobce nezpochybnuje), a zda žalobce předložil dostatečné důkazní prostředky k tomu, že se dané plnění uskutečnilo a poskytla mu je osoba povinná k dani z přidané hodnoty. V nynější věci je však posouzení samotného jádra sporu významně ovlivněno trestněprávní rovínou celé kauzy.

32. V průběhu tohoto soudního řízení totiž byli hlavní aktéři případu odsouzeni v řízení trestním. Jak vyplývá z popsání trestního rozsudku Městského soudu v Brně č. j. 88 T 94/2024-2642, žalobce, členové jeho představenstva a MUDr. B. byli odsouzeni za to, že MUDr. B. daňové doklady znějící na dodání *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator* vytvořil fiktivně, plnění na těchto dokladech uvedené neposkytl a obě smluvní strany (tedy žalobce a MUDr. B.) o fiktivní povaze plnění věděli. To vše učinili za účelem snížení daňové povinnosti žalobce. Přiznání i popis trestné činnosti přímo vyplývají z výroku trestního rozsudku.
33. Soud si je vědom skutečnosti, že trestní rozsudek neobsahuje odůvodnění. To je samozřejmě dáno způsobem, jakým došlo k rozhodnutí v trestním řízení. Žalobce a ostatní obvinění využili možnosti sjednat se státním zástupcem dohodu o vině a trestu (§ 175a a násl. zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád), ve které podle § 175a odst. 6 písm. e) trestního řádu prohlásili, že spáchali stíhaný skutek. Při schvalování dohody o vině a trestu soudem pak obviněný prohlašuje, že spáchal stíhaný skutek a toto prohlášení činí dobrovolně, bez nátlaku a po poučení o právech na obhajobu [§ 314q odst. 3 písm. b) trestního řádu]. Proto soud v trestním řízení ani neprovádí dokazování (§ 314q odst. 5 trestního řádu) a skutek jako takový je prokázán zkrátka tím, že se k němu obvinění plně doznali. Z výroku trestního rozsudku lze ovšem jednoznačně učinit závěr, že pochybnosti žalovaného stran plnění poskytnutého společností Consult Capital byly zcela oprávněné, žalobcem deklarované plnění spočívající v přijetí služby *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator* se nikdy neuskutečnilo, MUDr. B. plnění neposkytl a především, žalobce o tom věděl. To je v přímém rozporu s tím, co žalobce tvrdí v žalobě a co se snažil prokázat v daňovém řízení. Jeho veškerá argumentace o úplnosti daňových dokladů, o povaze plnění, či o věrohodnosti výpovědi MUDr. B., je tak vyvrácena trestním rozsudkem. Totéž se týká i znaleckého posudku. Trestní rozsudek prokazuje, že plnění bylo fiktivní, tudíž je zcela lhostejné, jakým způsobem o něm žalobce účtoval.
34. Podle § 52 odst. 2 s. ř. s. je soud vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal. Za této situace je pro krajský soud závazné, že se žalobce a MUDr. B. v případě plnění deklarovaného jako *stimulus adaptor for performing macrostimulation a single constant current stimulator* dopustili trestného činu, ve skutečnosti se plnění neuskutečnilo a bylo pouze fiktivně deklarováno za účelem snížení daňové povinnosti žalobce. Lze citovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 9 Afs 70/2014-204, že „jiná je však situace, pokud je pravomocným rozhodnutím soudu v trestním řízení rozhodnuto o tom, že se určitá osoba dopustila trestného činu, který spočívá ve skutku, který je zároveň podstatný pro rozhodnutí v daňovém řízení. V takovém případě správce daně z tohoto závěru vycházet musí.“ Tyto závěry přesně dopadají na nyní posuzovanou věc.
35. Žalobce na trestní rozsudek reagoval tak, že sjednaná dohoda o vině a trestu nemá dopad do daňového řízení a důvod k jejímu sjednání byl osobní – žalobce se chtěl vyhnout psychicky náročnému trestnímu řízení. Tuto námitku považuje soud za zcela lichou, jelikož

se snaží bagatelizovat výsledek trestního řízení. Jak připomněl na jednání soudu zástupce žalovaného, státní zástupce může zahájit jednání o dohodě o vině a trestu pouze v případě, že výsledky vyšetřování dostatečně prokazují závěr, že se skutek stal, že tento skutek je trestným činem a že jej spáchal obviněný [§ 175a odst. 1 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád)]. A z trestního rozsudku nepochybně vyplývá, že se všichni aktéři k trestné činnosti dobrovolně přiznali a uvedli, že dotčené plnění bylo fiktivní za účelem snížení daňové povinnosti. I svědek MUDr. B. v trestním řízení přiznal, že sporné plnění neposkytoval a šlo o fiktivní transakci. Ten MUDr. B., který je podle žalobce klíčovým svědkem a má prokazovat uskutečnění sporného plnění. Za této situace je jedinou možnou interpretací trestního rozsudku přesně ta, kterou učinil žalovaný. Pokud v daňovém řízení žalobce tvrdí, že se plnění událo, ale v trestním řízení přiznává jeho fiktivní charakter, pak lze stěží věřit žalobcovým tvrzením v daňovém řízení. Jak soud již uváděl, trestní rozsudek se zabývá přesně tím plněním, o němž je veden tento spor. Pod tíhou výsledku trestního řízení proto žalobcova argumentace nemůže obstát.

36. Snad jen nad rámec nutného odůvodnění krajský soud dodává, že žalobce by neměl se svou argumentací valnou šanci na úspěch, ani kdyby trestního rozsudku nebylo. Pochybností o deklarovaném plnění přetrvávalo v daňovém řízení i po provedeném odkazování dost a dost. Jen námátkou stačí zmínit, že většina zdravotnických zařízení popřela, že by při implantacích použila *stimulus adaptor for performing macrostimulation* či *single constant current stimulator*. Přitom z výslovného uvedení těchto zdravotnických komponentů v textu smluv o poskytování konzultačních služeb, poradenství a odborné technické pomoci v souvislosti s náhradou režijních nákladů by se dalo očekávat, že jejich použití bude standardní součástí poradenství a technické pomoci ze strany Consult Capital (tj. že budou fakticky použity ve většině nebo alespoň v podstatné části případů). Navíc MUDr. B. při svědecké výpovědi tvrdil, že tento materiál předával odpovědným lékařům, a to na oddělení, v předsálosti, na inspekčním pokoji či na chodbě. Jména těchto lékařů ovšem ani on ani žalobce i přes výzvu nikdy finančnímu úřadu nesdělili. Výrobce materiálu (společnost Medtronic Czechia) zase potvrdil, že *single constant current stimulator* je použitelný opakovaně a nemá žádnou dobu expirace. Přitom MUDr. B. tvrdil, že nepoužitý materiál vždy po operaci protokolárně likvidoval. Žádné dokumenty svědčící o likvidaci materiálu ovšem ani on ani žalobce i přes výzvu nedoložili. Svůj význam má i to, že na fakturách se uvádí, že Consult Capital uvedený materiál prodává či dodává žalobci. Žalobce sice v daňovém řízení tvrdil, že materiálem disponoval jen MUDr. B. a žalobce mu jeho spotřebu platil formou paušálu jako součást poskytovaných konzultačních služeb, ve skutečnosti však tento materiál formálně přijímal na sklad a zase jej z něj vydával. Navíc jediné dva případy, kdy zdravotnické zařízení daný materiál při implantaci skutečně použilo, proběhly fakturačně tak, že žalobce jej nakoupil přímo od výrobce a dodal zdravotnickému zařízení jako zboží na základě samostatné fakturace, nikoliv jako součást konzultačních služeb MUDr. B. Už v daňovém řízení tak bylo vcelku zřejmé, že MUDr. B. je jako svědek naprosto nevěrohodný a že *stimulus adaptor for performing macrostimulation* či *single constant current stimulator* pravděpodobně představovaly jen zástěrku pro neodůvodněnou výplatu peněz společnosti Consult Capital.
37. Kromě toho žalobce uplatnil ještě námitku, že finanční úřad vedl nesprávně daňový spis týkající se DPH za březen 2018, když do jeho vyhledávací části začlenil listiny bez zákonného důvodu a některé listiny byly tak anonymizované, že z nich žalobce nic nevyčetl.

38. Částí daňového spisu je podle § 64 odst. 4 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, také vyhledávací část. Do ní zařazuje správce daně podle § 65 odst. 1 daňového řádu písemnosti pod písm. a) – d). Daňový subjekt je oprávněn nahlédnout pouze do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části (§ 66 odst. 2 daňového řádu), jednotlivé listiny lze daňovému subjektu předložit spíše ve výjimečných případech, kdy není ohrožen zájem jiného daňového subjektu, jiných osob zúčastněných na správě daní nebo cíl správy daní (§ 66 odst. 3 daňového řádu).
39. Ze seznamu písemností začleněných do vyhledávací části spisu vyplývá, že obsahuje čtyři interní písemnosti správce daně a tři úřední záznamy. Co se interních písemností týče, jde o komunikaci uvnitř finančního úřadu a soud nevidí žádný důvod, proč by měla být součástí „veřejné“ části spisu. Jde o písemnosti, které slouží výlučně pro potřeby správce daně [§ 65 odst. 1 písm. d) daňového řádu] a žalobce není nijak dotčen tím, že nezná jejich obsah. Další tři písemnosti jsou úřední záznamy, které se týkají začlenění písemností z daňových kontrol u jiných subjektů. Jejich zařazení do vyhledávací části spisu odůvodňuje ochrana zájmu jiných daňových subjektů [§ 65 odst. 1 písm. b) daňového řádu], neboť písemnosti obsahují detaily daňových kontrol a zjištěných skutečností. Výše popsané písemnosti týkající se daňových kontrol u jiných subjektů nepředstavují žádný klíčový důkaz, jelikož mají pouze doplňkový charakter k ověření tvrzení žalobce, navíc u jiných plnění, než kterými se nyní zabývá soud. Pokud jde o anonymizovanou verzi předložených dokumentů, pak lze kladně hodnotit to, že daňové orgány vůbec žalobci předložili listiny z vyhledávací části spisu, když obvykle k nim nemá daňový subjekt přístup vůbec (§ 66 odst. 3 daňového řádu). Žalobce nebyl postupem finančního úřadu nijak dotčen na svých právech.
40. Žalobcová výhrada k významu rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 10. 2023, č. j. 62 Af 3/2023-116, pro hodnocení nynější věci, je zbytečná. Krajský soud posoudil tuto kauzu zcela nezávisle na výsledku předchozího řízení. Jen pro úplnost se sluší dodat, že citovaným rozsudkem zamítl krajský soud žalobu společnosti Consult Capital (vystupující pod novým názvem Duchcovská distribuční, s. r. o.), které žalovaný mimo jiné neuznal plnění spočívající v nákupu *single constant current stimulator a stimulus adaptor for performing macrostimulation*, které měla společnost Consult Capital pořídit pro potřeby plnění smluv se žalobcem. Toto rozhodnutí potvrdil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 11. 2024, č. j. 8 Afs 250/2023-101. Neunesení důkazního břemene společností Consult Capital ve svém daňovém řízení samozřejmě nutně neznamená neúspěch žalobce v nynější věci, i když se jedná o totéž plnění. Jak však ukázal trestní rozsudek, neuznání dotčeného plnění u obou společností bylo zcela důvodné.
41. Soud na závěr shrnuje, že žalovaný správně neuznal žalobcem uplatněné plnění od společnosti Consult Capital, neboť žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že deklarované plnění fakticky přijal. Fiktivní povaha plnění je primárně prokázána trestním rozsudkem. Ani ostatní námitky žalobce procesního charakteru nebyly důvodné, proto soud žalobu zamítl.

## VI. Náklady řízení

42. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch

ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 10. 4. 2025

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu