



ČESKÁ 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 žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2023, č. j. 40056/23/5200-11432-711778

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Účastníci řízení nemají právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj dodatečným platebním výměrem č. j. 3886627/22/3003-51521-713048, doměřil žalobci daň z příjmu právnických osob za rok 2017 vyšší o 1 614 620 Kč a stanovil penále 322 924 Kč. Dále finanční úřad dodatečným

platebním výměrem č. j. 3886639/22/3003-51521-713048, doměřil žalobci daň z příjmu právnických osob za rok 2018 vyšší o 1 373 700 Kč a stanovil penále 274 740 Kč.

2. Podle finančního úřadu žalobce neunesl důkazní břemeno stran plnění od společností UNinvest (dodání ultrazvukových přístrojů, sond a dalšího medicínského vybavení) a Consult Capital (dodání plnění označeného jako „*Stimulus adaptor for performing macrostimulation*“ a „*Single constant current stimulator*“). Konkrétně pak žalobce u plnění od společnosti UNinvest neprokázal deklarovaného dodavatele a podmínky dle § 24 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. U plnění od společnosti Consult Capital zase žalobce podle finančního úřadu neprokázal faktické uskutečnění plnění.
3. K odvolání žalobce proti citovaným dvěma platebním výměrům žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“) změnil oba platební výměry finančního úřadu tak, že snížil doměřenou daň z příjmu a penále. Za rok 2017 stanovil žalovaný daň vyšší o 1 116 250 Kč (penále 223 250 Kč) a za rok 2018 stanovil žalovaný vyšší daň o 1 300 550 Kč (penále 260 110 Kč). Vyhověl totiž částečně žalobcovu odvolání. 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. Proti napadenému rozhodnutí brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 2. 2. 2024.

## II. Argumentace žalobce

4. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit, neboť je nezákonné 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. Umožňuje tak svým zákazníkům, aby využívali služeb MUDr. B. pro provedení výkonu či pro edukaci.
5. Na základě smluv ze dne 9. 12. 2015, 14. 12. 2016, 15. 12. 2017 a 7. 12. 2018 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 byl využit. Nejde tedy o dodání zboží žalobci, jak mylně vykládá finanční úřad a žalovaný. Úmysl jednajících stran byl zřejmý, neboť 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.

6. 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 totiž byla v soudním řízení pasivní, zatímco žalobce má aktivní přístup a závěry krajského soudu z citovaného rozsudku (ohledně nároku na odpočet PDH) nelze přenášet do nynější věci.
7. 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.
8. Dílčí nedostatky daňového dokladu nejsou důvodem pro neuznání nároku. K tomu žalobce odkazuje na rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ze dne 21. 11. 2018, C-664/16, nebo na nálezh 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.
9. 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.
10. Podle žalobce uplynula lhůta pro stanovení daně, protože v roce 2021 došlo k nezákonnému rozšíření daňové kontroly. V tu dobu totiž již uplynula lhůta pro stanovení daně pro zdaňovací období 2017 a 2018.
11. 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

12. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Doplnil, že lhůta pro stanovení daně neuplynula. Lhůta pro stanovení daně se vztahuje k určité dani, nikoliv pouze k její části. To je souladné s názorem Nejvyššího správního soudu, vyjádřeným v rozsudku ze dne 10. 1. 2023, č. j. 2 Afs 92/2021-51, dle kterého se lhůta ke stanovení daně neváže ke konkrétnímu zdanitelnému plnění, ale k daňové povinnosti vzniklé v konkrétním zdaňovacím období.

### IV. Řízení před krajským soudem

13. 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.
14. 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.

### V. Posouzení věci krajským soudem

15. Žaloba **není důvodná.**

#### *Právní úprava a judikatura*

16. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů si lze od základu daně odečíst pouze výdaje, které poplatník vynaložil na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu lze za výdaje (náklady) snižující daňový základ poplatníka uznat pouze takové výdaje (náklady), které poplatník: 1) skutečně vynaložil, 2) vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) vynaložil v daném zdaňovacím období, 4) o nichž tak stanoví zákon. Zákonným požadavkem, jenž musí výdaj (náklad) splnit, aby byl daňově uznatelným, je tedy mj. jeho faktické vynaložení daňovým subjektem (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008-82, ze dne 7. 11. 2012, č. j. 1 Afs 71/2012-35, bod 20, ze dne 16. 5. 2019, č. j. 5 Afs 349/2017-39, či ze dne 8. 8. 2024, č. j. 3 Afs 330/2022-42, bod 33).
17. Skutečné vynaložení výdaje podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, prokazuje daňový subjekt, a to především účetnictvím a jinými povinnými záznamy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86). Následně musí své důkazní břemeno, hodlá-li doložené podklady zpochybňovat, unést správce daně – ten prokazuje, že jsou předložené listiny nevěrohodné, neprůkazné, nesprávné či neúplné. Tedy, že má důvodné a prokázané pochybnosti o předložených listinách (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2025, č. j. 6 Afs 117/2024-41, bod 16). Poté je opět na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně rozptýlil a prokázal, že jeho účetnictví a jiné záznamy jsou úplné, věrohodné, správné a průkazné. Samozřejmě může svá tvrzení upravit, doložit jiné listiny, případně pochybnosti vyvracet jinými než účetními důkazy (svědecká výpověď aj.). Ani formálně bezvadné doklady nemusejí samy o sobě představovat

dostatečný důkaz skutečného vynaložení výdaje (nákladu), neboť rozhodná je materiální stránka, tedy skutečné vynaložení výdaje daňovým subjektem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2013, č. j. 5 Afs 63/2012-57, ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, či ze dne 19. 11. 2018, č. j. 2 Afs 97/2018-35, bod 16).

18. 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*

19. 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.
20. Finanční úřad zahájil u žalobce daňovou kontrolu zaměřenou daň z příjmu za období 2017 a 2018 (protokol č. j. 4942888/19) s tím výsledkem, že žalobce neunesl důkazní břemeno u přijatých zdanitelných plnění:
- a) dodávka medicínského vybavení (sondy, ultrazvukový přístroj a příslušenství) od společnosti UNinvest, a
  - b) dodávka různého počtu zařízení nazvaného „*Stimulus adaptor for performing macrostimulation*“ a „*Single constant current stimulator*“, od společnosti Consult Capital.
- Finanční úřad dospěl k závěru, že v případě plnění pod písm. a) žalobce neprokázal deklarovaného dodavatele a naplnění podmínek dle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, zatímco u plnění pod písm. b) dospěl k závěru, že žalobce neprokázal fakticitu plnění, resp. i použití k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
21. Žalovaný poté v napadeném rozhodnutí uznal, že náklady vynaložené na plnění od společnosti UNinvest jsou daňově uznatelné. V této části proto žalobcovu odvolání vyhověl a snížil doměřenou daň. Sporné tak zůstalo pouze plnění od společnosti Consult Capital.
22. Co se plnění od společnosti Consult Capital týče, pak vypadalo následujícím způsobem. Pro příklad lze použít měsíc březen 2018, nicméně v celém zdaňovacím období vypadalo plnění obdobně – lišil se pouze počet obchodních případů, které žalobce za daný měsíc deklaroval. Soud si vybral jeden měsíc, aby mohl lépe a konkrétně vysvětlit, v čem spočívaly služby od Consult Capital. V březnu 2018 žalobce deklaroval plnění od 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. Pro obě dvě 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 nezpochybňoval.

23. 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 popsaných 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.
24. 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, jejich prodejní cena je 0,01 Kč a *single constant current stimulator* je opakovaně použitelný.
25. Klíčovým důkazem, o který se žalobce opíral, je svědecká výpověď MUDr. M. B., MBA, který za společnost Consult Capital poskytoval žalobci smlouvené 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 opatroval od různých dodavatelů.
26. 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 žalobce 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 priznání 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 priznali. 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

27. Jádrem žalobcovy argumentace spočívá v tom, 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 nepochybně, 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.
28. Za běžných okolností by se soud zabýval jednotlivými žalobcovými tvrzeními a hodnotil by, zda žalobce splnil podmínky § 24 zákona o daních z příjmů, tj. zda v řízení prokázal, že náklady na plnění 1) skutečně vynaložil, 2) vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) vynaložil v daném zdaňovacím období, 4) a plnění je uznatelné dle zákona. 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 nepochybně), a zda žalobce předložil dostatečné důkazní prostředky k tomu, že se dané plnění uskutečnilo a kdo mu jej poskytl. V nynější věci je však posouzení samotného jádra sporu významně ovlivněno trestněprávní rovinou celé kauzy.
29. V průběhu tohoto soudního řízení totiž byli hlavní aktéři případu odsouzeni v řízení trestním. Jak vyplývá z popsaného 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. Priznání i popis trestné činnosti přímo vyplývají z výroku trestního rozsudku.

30. 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.
31. 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.
32. 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 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.

33. 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 přetrvalo 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 předsálí, 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.
34. Kromě toho žalobce uplatnil ještě námitku, že lhůta pro stanovení daně uplynula. Úvodem je vhodné předeslat, že je námitka formulována velmi povrchně. Žalobce svou argumentaci nijak blíže nerozvedl a vystačil si s tím, že lhůta zkrátka uplynula. Totožnou námitku uplatnil v daňovém řízení a žalovaný na ni podrobně odpověděl v bodech 46-50 napadeného rozhodnutí. Žalobce s tímto vypořádáním nijak nepolemizuje a odpověď soudu bude přiměřená obecné povaze námítky.
35. Správce daně může stanovit daň do uplynutí 3leté lhůty (§ 148 odst. 1 daňového řádu), která počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Podle § 148 odst. 2 daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty učinil správce daně některý z úkonů tam vyjmenovaných (např. oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení rozhodnutí o stanovení daně). Byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn (§ 148 odst. 3 daňového řádu). Správce daně zahájil daňovou kontrolu dne 18. 12. 2019, kdy tříletá lhůta pro stanovení daně ve vztahu ke zdaňovacím obdobím 2017 a 2018 zjevně neuplynula. I novou tříletou lhůtu ke stanovení daně, která počala běžet zahájením daňové kontroly, správce daně nepřekročil – dodatečné platební výměry vydal 23. 8. 2022.

36. Žalobce k tomu dodává, že v září 2021 došlo k nezákonném rozšíření daňové kontroly a judikatura citovaná žalovaným naopak podporuje žalobcův výklad. S tím ale krajský soud nemůže souhlasit.
37. Z oznámení o změně rozsahu daňové kontroly (č. j. 3990758/21) vyplývá, že byla daňová kontrola u žalobce rozšířena na řádek č. 150 – rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona o daních z příjmů převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví daňového přiznání. Žalobce byl současně vyzván k předložení dokladů o jednotlivém zaúčtovaném majetku.
38. Jak vyplývá z předchozího odstavce, finanční úřad rozšířil rozsah daňové kontroly, nicméně jde o rozšíření v rámci stejného zdaňovacího období. To podle judikatury a literatury nemá vliv na lhůtu pro stanovení daně. Z literatury lze citovat, že „*rozsah daňové kontroly se totiž mění postupem pro její zahájení. S ohledem na skutečnost, že lhůta pro stanovení daně se vztahuje nanejvýš na daň jako takovou (není možno ji vztáhnout pouze na část této daně), je nutno konstatovat, že změna rozsahu nemá na tuto lhůtu vliv.*“ (LICHNOVSKÝ, Ondřej. § 85 [Předmět daňové kontroly]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2024, s. 356.). A Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 1. 2023, č. j. 2 Afs 92/2021-51, uvádí: „*Lhůta pro stanovení daně se ... neváže ke konkrétnímu zdanitelnému plnění, ale k daňové povinnosti vzniklé daňovému subjektu v konkrétním zdaňovacím období. Pokud se tedy předmět mezinárodního dožádání a sporná zdanitelná plnění stěžovatelky vztahují ke stejnému zdaňovacímu období – 1. čtvrtletí 2015 – pak po dobu mezinárodního dožádání neběží lhůta pro stanovení daně.*“ Lhůta pro stanovení daně upravená v § 148 daňového řádu běží (resp. se váže) ke zdaňovacímu období jako celku. Pokud finanční úřad zahájil včas daňovou kontrolu zdaňovacích období 2017 a 2018, pak to platí pro všechna plnění uskutečněná v těchto zdaňovacích obdobích. Finanční úřad může zahájit kontrolu pouze v omezeném rozsahu. To ovšem neznamená, že by u položek, které finanční úřad zpočátku nezahrnul do předmětu kontroly, běžela samostatná lhůta pro stanovení daně a ta by měla být stavěna až oznámením o rozšíření kontroly a zahrnutím těchto plnění do rozsahu kontroly. I tato námitka je proto nedůvodná.
39. 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 dále prokázána trestním rozsudkem. Ani ostatní námitky žalobce procesního charakteru nebyly důvodné, proto soud žalobu zamítl.

## VI. Náklady řízení

40. 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