



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **Klusáček s.r.o.**  
sídlem Sokolská 85, Silůvky  
zastoupen Mgr. Jiřím Melkusem, advokátem  
sídlem Washingtonova 1624/5, Praha

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2024, č. j. 9282/24/5300-22443-710132,

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

**Odůvodnění:**

### I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj („správce daně“) na základě provedené daňové kontroly doměřil žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2022, č. j. Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

20/2024

1618606/22/3005-52522-708490, daň z přidané hodnoty („DPH“) za zdaňovací období měsíce února roku 2019 ve výši 42 000 Kč a povinnost uhradit penále ve výši 8400 Kč. Důvodem doměření daně bylo neuznání nároku na odpočet daně z plnění od dodavatele J.K.M.L. Trade s. r. o. („JKML“) za reklamu na závodních vozidlech. Podle správce daně žalobce neprokázal, že se předmětné plnění fakticky uskutečnilo.

2. Odvolání žalobce žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil.

## II. Žaloba

3. Žalobce je přesvědčen, že prokázal faktickou realizaci plnění. Správce daně požadoval prokázat skutečnosti nad rámec zákona, jež jsou mimo sféru jeho vlivu. Výstupy vyhledávací činnosti správce daně nejsou relevantní, neboť vzhled vozidel se v motosportu běžně mění. K okamžiku uzavření smlouvy žalobci nevznikly žádné pochybnosti o serióznosti dodavatele. Nebylo tedy jeho povinností shromažďovat důkazy nad rámec běžných obchodních potřeb. Okolnosti vylučující nárok na odpočet tak prokázány nebyly.
4. Správce daně dostatečně nezohlednil, že podle výpovědi svědka B. byl žalobce v pozici poškozeného. Žalovaný se rovněž nedostatečně vypořádal s důkazními návrhy uplatněnými v předcházejícím daňovém řízení.
5. Navrhuje proto napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

## III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný považuje žalobu za nedůvodnou a setrvává na závěrech, na nichž je založeno napadené rozhodnutí. Navrhuje žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

## IV. Posouzení věci soudem

7. Žaloba **není** důvodná.
8. V nynější věci je předmětem sporu naplnění podmínek pro odpočet DPH z plnění za reklamní služby od dodavatele JKML. Žalobce je přesvědčen, že své důkazní břemeno v řízení unesl. Naopak žalovaný uvádí, že žalobce sice unesl své primární důkazní břemeno a předložil formální doklady prokazující uskutečnění plnění, ale správce daně výzvou k prokázání skutečností z 10. 11. 2021 tyto formální doklady zpochybnil (unesl své důkazní břemeno), čímž přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce, přičemž žalobce v dalším daňovém řízení pochybnosti správce daně o faktické realizaci reklamního plnění nerozptýlil. Odpočet DPH za předmětné plnění tak žalobci podle žalovaného nemohl být uznán.
9. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci své ekonomické činnosti použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

20/2024

*poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Podle § 73 odst. 1 téhož zákona je plátce povinen disponovat pro uplatnění nároku na odpočet daně příslušným daňovým dokladem.*

10. Z § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, plyne, že *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.* Odst. 5 dále uvádí, že *správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.*
11. Ze správního spisu vyplývá, že podle smlouvy o provedení reklamních služeb uzavřené dne 4. 12. 2018 mezi žalobcem a dodavatelem JKML bylo předmětem zdanitelného plnění provedení reklamních služeb formou umístění (vylepení) loga žalobce v počtu dvou kusů o celkové ploše 1 000 cm<sup>2</sup> na karoserii závodního vozidla Honda Civic R type, s posádkou B./V.a při automobilové soutěži Rally Slušovice, která se bude konat na Zlínsku. Cena plnění byla sjednána ve výši 200 000 Kč. Uskutečnění plnění žalobce kromě smlouvy prokazoval schvalovacím protokolem ze 4. 12. 2018, daňovým dokladem (fakturou) ze 7. 2. 2019, příjmovým pokladním dokladem z 15. 2. 2019, předávacím protokolem ze 7. 2. 2019, podle něhož bylo logo umístěno na karoserii závodního vozidla Honda Civic R type při automobilové soutěži Slušovice Rallysprint a posádka B./V. se umístila na 3. místě, 2 fotografiemi vozidla a evidencí pro účely DPH.
12. Otázkou přenosu důkazního břemena v daňovém řízení se opakovaně zabývala soudní judikatura. Dovodila, že daňové řízení je založeno na zásadě, podle níž nese daňový subjekt jednak břemeno tvrzení, tedy povinnost daň přiznat, jednak břemeno důkazní, spočívající v nutnosti svá tvrzení podložit relevantními důkazy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2018, č. j. 7 Afs 219/2017-27). Prokazování uskutečnění zdanitelného plnění je primárně otázkou dokladovou. Daňový subjekt proto k prokázání plnění předkládá nejprve příslušné daňové doklady a související dokumentaci. Z hlediska dokazování však není rozhodující jejich formální správnost či to, že byly řádně zaúčtovány, nýbrž faktický stav věci. Ani formálně bezvadný účetní doklad s veškerými předepsanými náležitostmi tedy nemusí být sám o sobě dostatečný k prokázání, že se deklarované plnění skutečně realizovalo, pokud z něj věrohodně nevyplývá, že k transakci fakticky došlo (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS). Může proto nastat situace, že správce daně na základě nedostatků v obsahu účetních dokladů zpochybní uplatněný nárok daňového subjektu. V takovém případě se důkazní břemeno přenáší na správce daně, který je povinen vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti předložených daňových dokladů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2019, č. j. 3 Afs 291/2017-43). Správce daně však není povinen dokazovat, že jsou údaje týkající se určitého plnění v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečným stavem. Musí „pouze“ doložit, že existují závažné a důvodné pochybnosti o souladu těchto údajů se skutečností, v důsledku čehož lze Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

20/2024

předložené účetní doklady považovat za nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28). Pokud správce daně předložené formální doklady úspěšně zpochybní, přesouvá se důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který je povinen prokázat, že k deklarovanému zdanitelnému plnění skutečně došlo způsobem, jaký uvádí v předložených daňových dokladech, popř. může svá tvrzení korigovat. V takovém případě musí daňový subjekt rozptýlit pochybnosti správce daně, neboť jej tíží důkazní břemeno jak co se týče samotné existence zdanitelného plnění, tak ohledně jeho povahy (předmětu) a rozsahu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2020, č. j. 7 Afs 523/2018-35). Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi.

13. Tato východiska správce daně v nynějším případě respektoval. Poté, co žalobce předložil formální doklady k předmětnému reklamnímu plnění, správce daně ve výzvě z 10. 11. 2021 specifikoval celou řadu skutečností vzbuzujících pochybnosti o faktické realizaci dotčeného plnění. Konkrétně upozornil, že:

- adresa sídla dodavatele byla virtuální a nesplňovala zákonnou definici sídla;
- dodavatel nedisponoval provozovnou, kde by svou činnost vykonával;
- dodavatel nezveřejňoval ve sbírce listin obchodního rejstříku účetní závěrky;
- dodavatel za rozhodné období nepodal daňové přiznání k DPH;
- dodavatel byl registrován jako nespolehlivý plátce DPH;
- z výsledku jednatele dodavatele vyplynulo, že o jeho ekonomické činnosti neví téměř nic, což vzbudilo pochybnosti o pravosti jeho podpisu na daňovém dokladu.

Tyto pochybnosti navíc umocnila zjištění z vlastní vyhledávací činnosti správce daně, podle nichž posádka automobilu B./V. absolvovala po uzavření smlouvy o provedení reklamních služeb pouze jeden závod – Mikuláš Rallye Slušovice dne 8. 12. 2018, který z důvodu ulomeného kola nedokončila. Z veřejně dostupné fotodokumentace k tomuto závodu správce daně také zjistil, že se vzhled vozidla Honda Civic R type neshoduje s fotografiemi předloženými žalobcem, na nichž převládá podkladová černá barva zadní části vozidla, oproti barvě bílé a zelené zjištěné správcem daně z veřejně přístupných fotografií předmětného závodu.

14. Soud se ztotožňuje se stanoviskem žalovaného a má za prokázané, že pochybnosti vyjádřené správcem daně byly důvodné. Skutečnosti, že dodavatel neplnil své zákonné povinnosti, nedisponoval provozovnou k výkonu činnosti ani zákonem uznávanou adresou sídla, byl zařazen mezi nespolehlivé plátce DPH a současně nereagoval na výzvy správce daně k doložení realizace plnění, zakládaly relevantní pochybnosti o věrohodnosti deklarované transakce. Tyto pochybnosti dále prohloubilo zjištění, že jednatel dodavatele, jenž měl být osobou podepsanou na daňových dokladech, neměl o činnosti společnosti ani o daném plnění žádné povědomí. Dokonce uvedl, že v rozhodném období dodavatel ekonomickou činnost nevykonával. Již to by samo o sobě postačovalo k závěru, že pochybnosti o fakticitě plnění vyjádřil správce daně důvodně. Jeho vlastní vyhledávací činnosti zpochybňující pravost žalobcem předložené fotodokumentace pak tyto pochybnosti pouze umocnila.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

20/2024

15. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 10. 11. 2021 tedy správce daně unesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a přenesl jej zpět na žalobce, který byl povinen pochybnosti správce daně rozptýlit a prokázat, že plnění bylo fakticky realizováno (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Žalobce v reakci na výzvu pouze uvedl, že po něm nelze nad rámec zákonných povinností požadovat, aby prokazoval nebo zjišťoval skutečnosti, jež jsou mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže zjistit ani ověřit, neboť se projeví až s odstupem času. Shodnou argumentaci přitom žalobce uplatnil i v řízení před soudem. K tomu soud zdůrazňuje, že za správnost (řádnost a úplnost) dokladů nezbytných pro uznání nároku na odpočet daně je odpovědný výlučně daňový subjekt (žalobce). Správce daně po něm tedy oprávněně požadoval, aby nebyl pouhým pasivním příjemcem daňově uznatelných plnění, nýbrž aby také přiměřeně kontroloval, zda tato plnění – alespoň *prima vista* – byla realizována v deklarovaném rozsahu. Pokud se žalobce o věrohodnost a spolehlivost svého dodavatele ani o realizaci plnění nezajímal a bez přiměřených ujištění spoléhal na to, že dodavatelem předkládané podklady budou správné a úplné, nemůže s úspěchem tvrdit, že po něm správce daně požadoval předložení listin, které neměl k dispozici. Pro elementární ověření, zda mohly být dodavatelem předložené podklady pravdivé, přitom v nynější věci postačovalo nahlédnutí do obchodního rejstříku indikujícího neplnění zákonných povinností dodavatelem, případně zjištění ohledně faktického poskytnutí plnění, kupříkladu prohlídkou v místě automobilové soutěže nebo vyhledáním veřejně dostupných fotografií ze závodu. Žalobce tedy měl k dispozici prostředky, jimiž mohl ověřit věrohodnost svého dodavatele i faktické uskutečnění deklarovaného plnění. Vyžadování těchto dokladů nebylo v řešeném případě nijak excesivní. Skutečnost, že žalobce skutečnou realizaci reklamních plnění sám nijak neověřoval a zcela se spolehl na dokumentaci předloženou jeho dodavatelem, přestože šlo o nového obchodního partnera, svědčí o nedostatečné míře kontroly fakticity deklarovaných plnění. Pasivní přístup žalobce při kontrole poskytovaného plnění tedy jde plně k jeho tíži.
16. Neunesení důkazního břemena žalobce nemůže zhojit ani poukazem na skutečnost, že v době realizace plnění žádné pochybnosti o realizaci transakcí neexistovaly. Jak správně konstatoval žalovaný i správce daně, žalobce řádnou kontrolu realizace plnění neprovedl (přičemž již samotná skutečnost, že posádka B./V. nemohla v závodě dne 8. 12. 2018 skončit na třetím místě, neboť závod vůbec nedokončila, byla snadno ověřitelná z veřejně dostupných zdrojů již v době úhrady za předmětné plnění). Soud je proto přesvědčen, že již v době realizace reklamního plnění byly nesrovnalosti pramenící jak z osoby dodavatele, tak z rozsahu realizovaných služeb zjištělné. Není tedy pravdou, že by žalobce byl odpovědný za pochybení svého dodavatele. Doměření daně bylo důsledkem jeho pasivity při prověřování předmětných obchodních transakcí.
17. Soud odmítá rovněž obecný poukaz žalobce, že závěry správních orgánů ohledně změny barvy vozidla nejsou určující. Správce daně již ve zprávě o daňové kontrole (str. 11-12) přesvědčivě vysvětlil, že podkladová černá barva vozidla dané posádky byla charakteristická pro závody absolvované v roce 2016 a od roku 2018 bylo barevné provedení vozidel s převahou barvy bílé a zelené. Z veřejně dostupných informací ze závodu Mikuláš Rally Slušovice 2018 navíc nebylo zřejmé, že by na vozidle dané posádky byla reklama žalobce umístěna (viz fotografie na č. 1. A15 správního spisu, resp. barevné fotografie ve spisu žalovaného přiložené k úřednímu záznamu ze dne 22. 3. 2024). Na tato skutková zjištění Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

20/2024

žalobce v průběhu daňového řízení žádným způsobem nereagoval. Nekonkretizoval, na jakém jiném konkrétním závodě měla být reklama realizována, ani neposkytl jiné uvěřitelné vysvětlení zjištěných nesrovnalostí, které by pochybnosti správce daně vyvrátilo. Správce daně i žalovaný proto správně uzavřeli, že ani fotografiemi závodního vozidla žalobce neprokázal, že by reklama žalobce byla skutečně umístěna na závodním vozidle v roce 2018 tak, jak bylo deklarováno ve smlouvě (viz bod 30 napadeného rozhodnutí).

18. Co se týče námitky nezohlednění skutečnosti, že žalobce ve vztahu s dodavatelem vystupoval jako poškozený, soud odkazuje na bod 32 napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný s danou argumentací přesvědčivě vypořádal. Není tedy pravdou, že by žalovaný předmětnou námitku nevzal v úvahu. K závěrům žalovaného soud dodává, že smyslem daňového řízení není posuzování, zda určitá osoba spáchala trestný čin, ani zjišťování, zda k trestnému činu vůbec došlo. Účelem daňového řízení je zajištění správného, úplného a zákonného stanovení a splnění daňových povinností. Správce daně v rámci daňového řízení provádí toliko činnosti, které zahrnují vyhledávání daňových subjektů, vyměřování, výběr, vyúčtování a vymáhání daní, jakož i kontrolu jejich splnění ve správné výši a ve lhůtách stanovených zákonem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 Afs 4/2011-71). I pokud by snad žalobce v trestním řízení souvisejícím s nyní řešeným reklamním plněním vystupoval v roli poškozeného, nic to nemění na jeho oprávnění uplatnit nárok na odpočet DPH jen z těch plnění, která reálně proběhla a souvisela s jeho ekonomickou činností. Pokud žalobce naplnění podmínek dle § 72 odst. 1 zákona o DPH v daňovém řízení neprokázal, nebyl oprávněn nárok na odpočet DPH uplatnit bez ohledu na to, zda jednání jeho dodavatele naplnilo skutkovou podstatu trestného činu či nikoliv.
19. K námitce nedostatečného vypořádání důkazních návrhů uplatněných v daňovém řízení (zejm. ve vztahu k osobě Ing. S., který měl být odpovědný za činnost dodavatele), soud odkazuje na závěry žalovaného uvedené v bodě 38 napadeného rozhodnutí, s nimiž se ztotožňuje. Správce daně se osobou Ing. S. (a jeho rolí v případě) zabýval ve zprávě o daňové kontrole. Vzhledem k úmrtí Ing. S. dne 4. 10. 2019 jej nebylo možné předvolat k výslechu v daňovém řízení a zjistit, zda právě on realizaci reklamních plnění za dodavatele JKML zajišťoval. Osobou podepsanou na daňových dokladech měl být jednatel dodavatele (pan B.), který byl v řízení vyslechnut, a skutečnosti zjištěné v rámci jeho svědecké výpovědi byly zohledněny při hodnocení důkazů shromážděných v daňovém řízení (viz svědecká výpověď ze dne 18. 2. 2022 na č. A23 správního spisu). Stěžejní tedy podle správních orgánů i podle soudu bylo, že jednatel dodavatele byl v řízení vyslechnut a žalobce v průběhu daňového řízení netvrdil, že by za dodavatele jednal s Ing. S. Za takové situace bylo odůvodnění žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí zcela dostačující (k nadbytečnosti důkazu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, č. 618/2005 Sb. NSS).
20. Správce daně i žalovaný tak oprávněně dospěli k závěru, že žalobce své důkazní břemeno v řízení neunesl a neprokázal podmínky pro uplatnění nároku na odpočet za reklamu od dodavatele JKML. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí důvody doměření daně řádně vysvětlil a dostatečně reagoval na odvolací námitky žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

### V. Závěr a náklady řízení

21. Soud tak v mezích uplatněných žalobních bodů neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil ani žádnou vadu, která by měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
22. Výrok o nákladech řízení účastníků se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšný byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, navíc náhradu žádných nákladů řízení ani nepožadoval. Soud proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

### **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). Případně-li poslední den lhůty 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.

Brno 30. října 2025

David Raus v.r.  
předseda senátu