



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **MARF s.r.o.**
sídlem Tilschové 851/6, 709 00 Ostrava
zastoupený advokátem Mgr. Matoušem Pyšným
sídlem Občanská 1115/16, 710 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2024, č. j. 13971/24/5300-22441-712084,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou soudu dne 20. 6. 2024 se žalobce domáhal zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeny dodatečné

Shodu s prvopisem potvrzuje

platební výměry Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) za zdaňovací období leden až prosinec 2019, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty a rozhodnuto o zákonné povinnosti uhradit penále.

2. Správce daně doměřil žalobci daň, neboť dle jeho závěru nebyly žalobcem splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále též „ZDPH“), resp. žalobce dle něj neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele, společnosti VALEK s.r.o.
3. Žalobce namítá, že zjištění a závěry žalovaného nemají oporu v provedeném dokazování, resp. jsou s ním v rozporu. Žalovaný při hodnocení důkazních prostředků předložených žalobcem postupoval v rozporu s § 8 daňového řádu, neboť nehodnotil důkazy v jejich vzájemné souvislosti, zejména výslechy svědků v souvislosti s celou řadou listinných důkazů, které předložil žalobce. Žalovaný hodnotil důkazy účelově pouze v neprospěch žalobce. Žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že v důsledku hotovostních úhrad nebyl zachována auditní stopa. Žalobce platil P. V., resp. společnosti VALEK, už od počátku spolupráce v hotovosti a správce daně o této praxi věděl a ničeho v souvislosti s platbami v hotovosti nenamítal. Auditní stopa byla v případě žalobce spolehlivá. Příjmový pokladní doklad prokazuje příjem hotovosti, tj. podpis osoby, která hotovost převzala. Předání hotovosti se za dodavatele účastnili P. V. a J. Ch., za žalobce M. F. a jeho zaměstnanci.
4. Proti závěru o (ne)účasti P. V. na závodech NGK Racing Series, UAE Dubaj 14.-16.2.2019, NGK Racing Series, UAE Dubaj 1.-2.3.2019, žalobce argumentuje, že tato skutečnost byla prokázána výpovědí jednatele žalobce, svědků i fotografiemi ze závodů. Dále žalobce zdůrazňuje pasáže ze svědeckých výpovědí D. S., D. H., M. H., M. G. a B. R. a namítá, že tyto skutečnosti žalovaný při svém hodnocení účelově opomněl vzít do úvahy. Provedené výslechy žalovaný hodnotí na jedné straně jako konkrétní a věrohodné, na druhé straně je hodnotí v neprospěch žalobce. Žalovaný účelově v neprospěch žalobce vyhodnotil rovněž svědeckou výpověď P. V. ze dne 20. 2. 2024 jako nevěrohodnou a nekonkrétní, přitom jeho výpověď se shoduje s výpověďmi ostatních svědků, výpovědí jednatele žalobce i listinnými důkazy předloženými žalobcem. Rozpor ohledně zahájení spolupráce žalobce s P. V. je zcela nepodstatný a pouze zdánlivý. Skutečnost, že si P. V. nebyl schopen vzpomenout na detaily jeho účasti na závodech v Dubaji v roce 2019, nemohou vést k závěru, že jeho výpověď byla nekonkrétní, nevěrohodná a v rozporu s ostatními zjištěními. Žalovaný přehlédl při hodnocení výpovědi P. V. jeho zdravotní stav. Závěr žalovaného o tom, že pokud P. V. odmítl vypovídat, podporuje to pochybnosti o nestandardním průběhu spolupráce se žalobcem, je absurdní. Odsouzení P. V. nemělo žádnou souvislost se žalobcem. Skutečnost, že webové stránky společnosti VALEK již nefungují, nelze přičítat k tíži žalobce. Žalovaný se zaměřuje pouze na závody a přehlíží rozsah celého modelu spolupráce.
5. Společnost VALEK byla ve vztahu k žalobci odběratelem i dodavatelem. Zaměstnanci žalobce byli při plnění svých pracovních činností pouze obeznámeni se zadáním daného úkolu. Obchodní tajemství, „know how“ a vzájemné vztahy přísluší pouze osobám podílejícím se na obchodní činnosti. Nicméně služby, které zaměstnanci provedli, pouze potvrzují, že žalobce poskytoval služby pro reklamní prostor společnosti VALEK, která jej poskytovala svým klientům, mezi nimiž byl také žalobce se svými klienty. Dále žalobce opětovně poukázal na dlouhodobou bezproblémovou spolupráci s P. V., zavedenou obchodní praxi a komplexnost poskytovaných služeb. Podle žalobce si jen stěží lze představit situaci, že by klienti žalobce

hradili cenu služeb v plné výši, pokud by jim plnění nebylo poskytováno v ujednaném rozsahu.

6. Závěr žalovaného, že fotografie ze závodu v Dubaji, je z roku 2018, je nesprávný. Není zřejmé z čeho žalovaný tento závěr dovozuje. I kdyby tomu tak bylo, pak k použití této fotografie došlo nedopatřením a tato skutečnost nemůže prokázat, že se P. V. závodů v roce 2019 nezúčastnil. Žalobce předložil celou řadu dalších důkazů (včetně fotografií a svědeckých výpovědí), které jednoznačně prokazují, že se P. V. předmětných závodů zúčastnil.
7. Podle žalobce správce daně nevyjádřil důvodné pochybnosti ohledně podstatné části účetnictví a neprokázal, že o účetnictví žalobce existují vážné a důvodné pochyby. Z tohoto důvodu nepřešlo důkazní břemeno zpět na žalobce, ale tížilo správce daně. Žalobce závěrem argumentuje rozsudkem zdejšího soudu ze dne 8. 12. 2022, č. j. 25 Af 27/2021-40 a zdůraznil, že je projevem libovůle správce daně a žalovaného, pokud za stejné důkazní situace pokaždé vyvodí jiné závěry.
8. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou a odkázal na obsah napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že předmět plnění byl na daňových dokladech uveden pouze obecně a rozsah plnění na nich nebyl žádným způsobem specifikován. Výsledky svědků byly hodnoceny ve vzájemných souvislostech s ostatními důkazy, je to žalobce, který z těchto dovozuje závěry, které z nich však vyvodit nelze. Námitky žalobce stran plateb v hotovosti a zachování auditní stopy neodstraňují neprůkaznost plateb v hotovosti, a to zejména za situace, kdy tyto platby probíhají opakovaně a téměř každodenně v částkách na zákonném limitu. V předložených smlouvách s odběrateli žalobce nebylo uvedeno, na kterých konkrétních závodech mělo dojít k propagaci, a proto není zřejmé, zda s odběrateli byla sjednána i reklama na závodech v Dubaji. Zdanitelná plnění mezi žalobce a jeho odběrateli nebyla předmětem daňové kontroly, proto žalovanému nepřisluší hodnotit, zda by tito klienti hradili plnou cenu i v případě poskytnutých neúplných plnění. Z výsledků zástupců klientů žalobce vyplývá, že tito o propagaci na závodech neměli zásadnější povědomí.
9. Ze svědeckých výpovědí uskutečnění plnění v deklarovaném rozsahu nevyplývalo. Výpověď P. V. nebyla hodnocena jako nevěrohodná pro rozpory ohledně zahájení spolupráce, ale pro skutečnosti uvedené v bodech 69 až 71 napadeného rozhodnutí. Tvrzení P. V., že údaje o jeho účasti na závodech v Dubaji v roce 2019 lze dohledat na webu, bylo nepravdivé. Z předložených fotografií nelze s jistotou říci, z jakého ročníku tyto fotografie pochází. Totožná fotografie však byla na facebookovém profilu P. V. zveřejněna již v roce 2018. Nefunkčnost webových stránek obchodního partnera nepředstavuje omluvitelný důvod pro neunesení důkazního břemene žalobcem. Žalobci nebylo možno uznat částečný nárok na odpočet daně odpovídající nezpochybněné části přijatých reklamních služeb, neboť žalobce nevyšetřil hodnotu jednotlivých přijatých reklamních plnění uvedených ve vyhodnocení ke smlouvě o reklamě za rok 2019. Z provedených důkazů neplynou informace ohledně přijetí zdanitelných plnění žalobcem v deklarovaném rozsahu. Jediným důkazním prostředkem, osvědčujícím údajnou účast P. V. na závodech v Dubaji v roce 2019 byly fotografie, které měl zasílat právě P. V., avšak u těchto žalovaný zjistil původ v roce 2018. Správce daně dostatečně prokázal pochybnosti o neúčasti P. V. na těchto závodech a bylo povinností žalobce prokázat opak. Právo na spravedlivý proces nesouvisí s věcnou správností rozhodnutí. Skutková situace v uvedeném rozsudku zdejšího soudu není stejná jako v předmětné věci.

10. Dne 9. 9. 2025 žalobce zaslal soudu další podání, ve kterém zdůraznil, že zásah do práv žalobce je třeba posuzovat i prizmatem č. l. 11 a 26 Listiny základních práv a svobod a č. l. 36 Listiny. Odepření nároku nesmí být výsledkem formalismu, nýbrž materiální pravdy zjišťované v souladu s § 8 a § 92 daňového řádu. Postup žalovaného, který se zaměřil na dílčí formální výhrady a opomenul celek je v rozporu se zákonem i zásadou materiální pravdy. Hotovostní úhrady zanechávají stejně spolehlivou stopu jako bezhotovostní platby, což správce daně ignoroval a účelově bagatelizoval. Žalobce předložil smlouvy s dodavatelem i odběrateli, které dávají ekonomický smysl. Poskytování reklamy probíhalo v paušálním, celoročním režimu. Tato síť smluv je podložena seznamy faktur a bankovními výpisy k úhradám klientů. Dlouholetost vztahu s P. V. dokládá standardnost a kontinuitu obchodního modelu. Listinné podklady detailně popisují postup realizačních prací, tj. grafické návrhy na sezónu 2019, výrobu a polepy vozidel (vozidla v ČR polepoval žalobce, u vozu v Dubaji vyrobil polepy a nalepení zajistil dodavatel), pronájmy venkovních ploch a online marketing. Tyto kroky jsou doloženy ve spise, zejména Vyhodnocení plnění 2019, fotodokumentací a videozáznamy a emailovou korespondencí. Jde o integrovaný balík služeb poskytovaný celoročně, nikoli o izolované jednorázové akce. Tyto listiny tvoří páteř auditní stopy. Na podporu uvedeného dále rekapituluje sdělení jednotlivých svědků. Důkazy tak tvoří ucelený, konzistentní a provázaný celek, který plně prokazuje realitu plnění a ekonomickou racionalitu modelu, stejně jako účast v zahraničních závodech v Dubaji. Žalobce dále zopakoval žalobní argumentaci, přičemž zejména vyjádřil nesouhlas s hodnocením výpovědi P. V. a argumentací žalovaného.
11. Soud již nepřihlédl k následnému vyjádření žalovaného ze dne 20. 10. 2025, neboť bylo soudu doručeno po rozhodnutí ve věci samé.
12. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
13. Jádrem sporu v posuzované věci je o posouzení, zda bylo prokázáno uskutečnění zdanitelných plnění (reklamy) v rozsahu deklarovaném žalobcem, a tedy naplněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH.
14. Podle § 72 ZDPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění blíže vymezených v tomto ustanovení. Pro uplatnění nároku na odpočet daně je přitom plátce povinen splnit rovněž formální podmínku, která spočívá v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi vyplývajícími z § 73 odst. 1 ZDPH.
15. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že podle § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH, musí daňový doklad obsahovat mj. údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění. Jestliže je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, o jaký předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno (rozsudek NSS ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006-133). Rozsahem plnění se obecně rozumí množství dodaného zboží či poskytnutých služeb (rozsudek NSS ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020-76). Od něho se odvíjí výše plnění (jeho hodnota) uvedená na

daňovém dokladu. Důkazní břemeno daňový subjekt tíží ohledně celého rozsahu deklarovaného plnění. Určení konkrétního rozsahu přijetí zdanitelných plnění je pro nárok na odpočet daně nezbytné. Již samotné neprokázání rozsahu plnění postačuje k neuznání nároku na odpočet daně (rozsudky NSS ze dne 20. 10. 2015, č. j. 6 Afs 78/2015-42, nebo ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 224/2020-31). Uznání odpočtu je tak možné pouze v případě, že lze bez významných pochybností učinit závěr o poskytnutí plnění v deklarovaném rozsahu. V případě paušálních částek si nelze učinit jednoznačný závěr o tom, jakou měrou se ta která část promítla do celkové ceny zaplacené za reklamní službu (rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2022, č. j. 1 Afs 89/2022-49).

16. Předně je nutno uvést, že nebylo povinností žalovaného a správce daně prokázat, že se P. V. závodů v Dubaji nezúčastnil. Povinností daňových orgánů bylo prokázat důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti dokladů. V tomto případě byly pochybnosti založeny zejména zcela obecnými daňovými doklady (fakturami), ve kterých bylo uvedeno pouze „*Na základě smlouvy o reklamě Vám fakturujeme reklamu za měsíc (...)*“. Ze správních spisů vyplynulo, že výše plnění byla stanovena paušálně za jeden rok dle jedné smlouvy o reklamě ze dne 4. 1. 2019. Takové daňové doklady samy o sobě nemají žádnou důkazní hodnotu (stran rozsahu plnění). Bylo pak povinností žalobce prokázat všechna svá tvrzení a doložit všechna jím uvedená plnění, která měla být předmětem každého z předložených daňových dokladů, případně jednotlivá plnění vyčíslit, aby je bylo možno posoudit samostatně a eventuálně alespoň částečně uznat (což bylo žalobci sděleno již správcem daně na str. 18 zprávy o daňové kontrole). Žalobce správci daně předložil Vyhodnocení plnění ke smlouvě o reklamě za rok 2019, v němž specifikoval rozsah plnění, jež měly být předmětem daňových dokladů. Součástí byl i seznam uskutečněných závodů, na nichž měla probíhat propagace skrze reklamy umístěné na závodních vozech.
17. Pokud tedy správce daně zjistil, že z paušální platby byla hrazena rovněž propagace na závodech v Dubaji v roce 2019, kterou žalobce neprokázal, a zároveň nebyla žalobcem vyčíslena hodnota jednotlivých plnění, byl správce daně povinen odeprít žalobci odpočet v celém rozsahu. Obdobný závěr učinil žalovaný v bodě 49 a soud jej považuje za správný. Žalobce proti tomuto závěru žádnou konkrétní námitku nevznáší. Námitky, že obchodní spolupráci je nutno brát komplexně, z tohoto pohledu nemohou obstát, neboť si v tomto případě nelze učinit jednoznačný závěr o tom, jakou měrou se jednotlivé části poskytovaných služeb promítly do celkové ceny (srov rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2022, č. j. 1 Afs 89/2022-49).
18. Pokud se týče samotného prokázání propagace na závodech v Dubaji, žalobce předložil správci daně fotografie, ze kterých nelze zjistit, kdy tyto byly pořízeny. Správce daně k tomu dále dohledal, že P. V. na svém facebookovém profilu jednu z těchto fotografií zveřejnil již v roce 2018, čímž důvodně zpochybnil jejich věrohodnost. Uvedené podepřela skutečnost, že na rozdíl od ostatních závodů, nebylo možno jméno P. V. dohledat ve startovních listinách závodů v Dubaji ani na webových stránkách. Nadto žalobce sám dokázal odstranit pochybnosti správce daně o účasti na MZA Maverick Rescue Ruro Cup 2019, Brno, a to tím, že zaslal výsledkové listiny z tohoto závodu, ve kterých byl P. V. uveden. Soudu není zřejmé, z jakého důvodu tedy neměl žalobce k dispozici startovní listiny z Dubaje, zejména s ohledem na výbornou a kontinuální spolupráci s P. V. by se to dalo předpokládat.
19. Žádný ze svědků účast P. V. na závodě v Dubaji konkrétně nepotvrdil. M. H., M. G. a B. R. (jednatelé odběratelů žalobce) nesdělili k závodům v Dubaji nic konkrétního, natož aby potvrdili, že se jej P. V. skutečně účastnil. Skutečnost, že tito byli spokojeni se spoluprací

s žalobcem či, že si konkrétní informace se žalobcem sdělovali ústně, je v tomhle ohledu důkazně bezvýznamná.

20. Pokud se týče zaměstnanců žalobce, z výpovědi D. S., vyplynulo, že tento běžně pro společnost VALEK vytvářel videa, sestřihy a záznamy ze závodů běžně, ovšem ze závodů v Dubaji nikoliv. Přímo odpověděl: „*Ne, v Dubai jsme nebyli. Maximálně z toho byly fotografie, které jsem použil, kdo je dodal, už nevzpomínám.*“ Obdobně D. H. odpověděl na otázku, jestli má „*přehled o tom, zdali plnění, které poskytoval žalobce společnosti VALEK bylo společností VALEK použito k propagaci žalobce a jeho klientů*“, že viděl záznamy ze závodů v Brně a z Dubaje posílal fotky P. V. (což žalobce několikrát akcentoval). Skutečnost, že z Dubaje měl posílat fotky P. V. však v konkurenci toho, že správce daně zpochybnil datum jejich pořízení (a žalobce tento závěr nijak nevyvrátil), bez dalšího neobstojí. Ostatně hypoteticky není nemožné jeden rok (kdy se závodů skutečně subjekt účastní) nafotit více fotek a použít jen část a druhý rok použít část druhou. Z tohoto důvodu správce daně správně po žalobci vyžadoval spojení konkrétního data a fotografií. Většina žalobní argumentace je v tomto ohledu zcela mimoběžná. Žalovaný v napadeném rozhodnutí (např. bod 34) dospěl k totožnému závěru a soud tento závěr aprobuje.
21. K výpovědi P. V. soud odkazuje na body 43 až 45 a 69 až 71 napadeného rozhodnutí, neboť se rovněž jedná o přenesenou námitku z odvolacího řízení. P. V. jednak nedokázal konkrétně určit, jakých závodů se konkrétně účastnil, jeho tvrzení o údajích o účasti na webových stránkách se ukázalo jako nepravdivé a dále již byl pravomocně odsouzen za zločin krácení daně, jež byl spáchán rovněž v souvislosti se spoluprací s žalobcem.
22. Žalobce se tak mýlí, pokud namítá, že žalovaný nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti s listinnými důkazy, neboť právě v souvislosti s předloženými listinami jsou výpovědi svědků nedostatečné, a to žalovaný reflektuje v napadeném rozhodnutí. Žalovaný tímto postupem ani nezákonně nezasáhl do základních práv a svobod žalobce, neboť tomu byl poskytnut dostatečný prostor pro uplatnění jeho práv, výsledku svědků byl přítomen a mohl jim klást i konkrétní dotazy na konkrétní závody.
23. Jak již bylo výše zmíněno obsah žaloby z velké části kopíruje obsah odvolání, resp. jeho doplnění ze dne 1. 5. 2023, a vyjádření žalobce ze dne 18. 4. 2024. Soud se ztotožnil se způsobem, jakým se s těmito námitkami žalovaný vypořádal, a proto v podrobnostech dále odkazuje na body 50-72 napadeného rozhodnutí.
24. K odkazu na rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 12. 2022, č. j. 25 Af 27/2021-40, lze uvést, že tento se týká jiné skutkové situace. Soud neřešil neprokázání rozsahu zdanitelného plnění, ale návaznost deklarovaných dodavatelů.
25. Závěrem lze k pochybnostem vzniklých z hotovostních plateb dodat, že tyto jsou v kontextu výše uvedeného spíše doplňující, avšak správné. Většina plateb byla provedena na hranici zákonného limitu pro denní platby. Celkem se jednalo o 41 milionů Kč, které měly být v průběhu roku předávány osobně. Na rozdíl od bezhotovostních plateb nelze v případě hotovostních plateb nezpochybnitelně vysledovat odkud a kam putovala určitá peněžní částka. U hotovostních plateb nelze zaručit věrohodnost toho, že skutečně došlo k předání peněz, zvláště pokud by se zúčastněné strany dohodly, že skutečně předaná částka bude oproti sepsaným příjmovým dokladům odlišná a u předání nebyla žádná nezávislá třetí osoba. Žalovaný se nadto s těmito námitkami již vypořádal v bodech 64 a 65 napadeného rozhodnutí a s ohledem na to, že žalobní námitky nepřinášejí nic, co by tyto závěry mohlo vyvrátit, na toto

odůvodnění soud odkazuje. Skutečnost, že žalobce poskytoval komplexní služby jako integrovaný balík poskytovaný celoročně, na tomto závěru nemůže nic změnit.

26. Z výše uvedeného vyplývá, že žalobce v daňovém řízení neprokázal, že část zdanitelných plnění (závody v Dubaji v roce 2019), z nichž si nárokoval odpočet z DPH, byla skutečně uskutečněna a neunesl tak důkazní břemeno a nesplnil proto podmínky dle § 72 a § 73 ZDPH.
27. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
28. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení před krajským soudem ani před kasačním soudem žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 18. září 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu