



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **Energy produkt plus s.r.o.**
sídlem Závadkovice 54, Světlá nad Sázavou
zastoupen JUDr. Jakubem Hlínou, advokátem
sídlem Plaská 614/10, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.8.2017, č.j. 35284/17/5200-11434-703000,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 11.8.2017, č.j. 35284/17/5200-11434-703000, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 9.9.2015, č.j. 1403560/15/2906-50524-

607901, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2012 do 31.12.2012 ve výši 426 930 Kč, společně s penále ve výši 85 386 Kč. Žalovaný rozhodl, že se výpočet doměřené daně z příjmů právnických osob mění tak, že nově stanovený základ daně před snížením se mění z částky 15 591 972 Kč na částku 14 684 595 Kč, nově stanovený základ daně po snížení z částky 14 292 000 Kč na částku 13 385 000 Kč, daň ze základu daně na řádku 4 z částky 2 715 480 Kč na částku 2 543 150 Kč, nově stanovená daň po slevách a zápočtu z částky 2 715 480 Kč na částku 2 543 150 Kč a doměřená daň z částky 426 930 Kč na částku 254 600 Kč. Dále žalovaný rozhodl tak, že se výše penále mění z částky 85 386 Kč na částku 50 920 Kč.

I. Shrnutí žalobní argumentace

2. Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné, nepřezkoumatelné a nemá oporu v provedeném dokazování; žalovaný z provedených důkazů dospěl k iracionálním závěrům, které účelově interpretoval v neprospěch žalobce.
3. Žalobce napadá pouze závěry žalovaného týkající se částky 431 377,95 Kč, jež se skládá z dohadné položky ve výši 49 000 Kč (z níž částka ve výši 15 000 Kč představuje náklady spojené s emisí dluhopisů a částka ve výši 34 000 Kč představuje náklady na účetnictví a mzdy) a dále z dohadné položky ve výši 382 377,95 Kč představující náklady za manažerské služby poskytnuté v roce 2012.
4. Pokud jde o dohadnou položku ve výši 49 000 Kč, tak žalobce má za to, že v průběhu daňového řízení doložil, z jakého titulu mu byly služby poskytnuty, předložil k tomu relevantní daňové doklady a splnil tak povinnost prokázat svá tvrzení. Jestliže správní orgány rozporují žalobcem předložené důkazy, stíhá je břemeno důkazní a měly by v daňovém řízení přeložit důkazy vyvracející správnost a věrohodnost předložených důkazů, což se podle žalobce nestalo.
5. Pokud jde o náklady vynaložené v souvislosti s poskytnutými manažerskými službami od společnosti BGS Energy Plus a.s. ve výši 382 377,95 Kč, tak žalobce má za to, že přestože žalovaný nezpochybňuje uzavření rámcové smlouvy, tak i po provedeném dokazování zpochybňuje, že na základě této smlouvy bylo skutečně plněno, a dovozuje, že svědecké výpovědi nevyvratitelným způsobem poskytování služeb neprokazují; žalovaný tak zavádí nový pojem nevyvratitelného důkazu, který český právní řád nezná. Žalobce doložil uvedenou rámcovou smlouvu; příslušná částka zaúčtovaná do nákladů byla vyčíslena do doby sestavení účetní závěrky a odpovídala rámcové smlouvě, resp. výpočtovému obratu definovanému rámcovou smlouvou. Poskytnutí manažerských smluv bylo potvrzeno dále fakturou a svědeckými výpověďmi JUDr. Ing. Z. R. a Ing. J. R. Manažerské služby spočívají v osobních výkonech dotčených osob a žalobce neví, jakými dalšími prostředky by měl poskytnutí těchto služeb osvědčit.
6. Pokud žalovaný odkazuje jako na důkaz o údajném neposkytnutí služeb na veřejně dostupné informace zveřejněné BGS Energy Plus a.s. ve Zprávě o vztazích mezi propojenými osobami za období roku 2012, která žádný odkaz na smlouvy o poskytování manažerských služeb neobsahovala, tak to podle žalobce nemůže zvrátit faktický stav, který byl žalobcem osvědčen. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), jako podmínku pro uplatnění daňově uznatelných nákladů nestanoví povinnost uveřejnit

jakýkoli smluvní dokument, na základě kterého jsou daňově uznatelné náklady daňovým poplatníkem vynakládány.

7. Pokud žalobce předložil důkazy prokazující jeho daňová tvrzení a žalovaný je toliko zpochybnil bez odkazu na konkrétní důkazní prostředek, nelze považovat daňová tvrzení žalobce za vyvrácená a řádně zpochybněná. To, že deklarované činnosti byly poskytovány několik let, žalobce doložil účetním deníkem. Konečný daňový doklad byl uvedenou společností vystaven v lednu 2014, a to za služby poskytnuté žalobci za zdaňovací období roku 2012; jelikož v roce 2012 nebyla prokazatelně známa konečná výše nákladů, zaúčtoval žalobce v účetnictví za předmětné účetní období dohadnou položku v deklarované výši. Podle žalobce nelze dovozovat, že by si personálně propojené osoby nemohly poskytovat služby, takové omezení žádný právní předpis nestanoví.
8. Svoji argumentaci žalobce rozvedl v podané replice. Zdůraznil, že pokud jde o náklady ve výši 15 000 Kč spojené s emisí dluhopisů a ve výši 34 000 Kč na účetnictví a mzdy, tak JUDr. Ing. Z. R. potvrdil, že náklady žalobce byly sice minimální, ale fakticky existovaly. To, že neuvedl přesné a konkrétní služby, je logické, neboť výslech svědků byl proveden s více než čtyřletým časovým odstupem. Podle žalobce by bylo naopak velice nevěrohodné, pokud by svědci přesně a detailně popsali, o jaké konkrétní činnosti se jednalo a v jakém konkrétním čase byly poskytnuty. Dále uvedl, že fakt, že nebyl sjednán dodatek k rámcové smlouvě o stanovení konkrétní výše odměny po prvním roce činnosti, nemůže mít za následek nemožnost stanovit, resp. vypočítat odměnu za dané roky či nemožnost BGS Energy Plus a.s. odměnu po žalobci požadovat.
9. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby zdejší soud napadené rozhodnutí změnil tak, že se výpočet doměřené daně z příjmů právnických osob mění tak, nově stanovený základ daně před snížením se mění z částky 15 591 972 Kč na částku 14 253 217 Kč, nově stanovený základ daně po snížení se mění z částky 14 292 000 Kč na částku 12 953 000 Kč, daň ze základu daně na řádku č. 4 se mění z částky 2 715 480 Kč na částku 2 461 070 Kč, nově stanovená daň po slevách a zápočtu se mění z částky 2 715 480 Kč na částku 2 461 070 Kč, nově stanovená celková daň se mění z částky 2 715 480 Kč na částku 2 461 070 Kč a doměřená daň se mění z částky 426 930 Kč na částku 172 520 Kč. Na svém procesním stanovisku žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

10. Žalovaný nesouhlasí se žalobou, napadené rozhodnutí považuje za správné a odůvodněné. Věcně setrvává na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí.
11. Žalovaný navrhuje, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Posouzení věci

12. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
13. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst.

1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná.

14. Žalobce napadá závěry žalovaného ohledně částky 431 377,95 Kč, kterou žalobce v rámci svého účetnictví zahrnul jako zůstatek na účtu 389000 – dohadné účty pasivní; podle inventury účtu 389000 k 31.12.2012, jejíž součástí je výpis z knihy účtu 389000 za období 1.1.2012 až 31.12.2012, byla v roce 2012 zaúčtována dohadná položka ve výši 15 000 Kč představující náklady spojené s emisí dluhopisů (zaúčtována dokladem č. 12083, MD 568000), dohadná položka ve výši 34 000 Kč představující náklady na účetnictví a mzdy (zaúčtována dokladem č. 12/2012, MD 518150) a dohadná položka 382 377,95 Kč představující náklady na služby (zaúčtována dokladem č. o/12101, MD518390).
15. Žalovaný a správce daně dospěli k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, pokud jde o výše specifikované náklady, neboť neprokázal, že je vynaložil ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
16. Pokud žalobce obecně namítá nepřezkoumatelnost napadeného i prvostupňového rozhodnutí, tak tuto námitku žádným způsobem nekonkretizuje. Podle zdejšího soudu napadené rozhodnutí nevykazuje vady, pro které by je bylo třeba považovat za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů, neboť obsahuje skutkovou argumentaci i hodnotící úvahy, na základě kterých žalovaný rozhodoval; z napadeného rozhodnutí plyne, z jakého skutkového stavu žalovaný vycházel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné okolnosti a jak je následně právně posoudil.
17. Podle § 23 odst. 1 ZDP je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.
18. Podle § 23 odst. 10 ZDP pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.
19. Podle § 24 odst. 1 věty první ZDP, se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
20. Podle § 92 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
21. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
22. Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24.7.2014, č.j. 4 Afs 30/2014-34, „...obecným pravidlem vyplývajícím z akruálního principu je, že o nákladech a výnosech má být účtováno tak, aby co nejlépe zobrazovaly nastalou skutečnost, bez ohledu na okamžik, kdy dojde

k jejich skutečné úhradě, respektive doložení příslušnými účetními doklady. Zajištění časové a věcné souvislosti účetních případů se provádí mimo jiné právě pomocí dohadných položek pasivních. Ty představují závazky (náklady) za již (reálně) uskutečněné plnění, které věcně náleží do určitého účetního období, ale relevantními doklady budou doloženy až v následujícím účetním období. K danému srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 1/2012 - 58, či rozsudek ze dne 25. 9. 2007, č. j. 8 Afs 36/2005 - 79. Na dohadné účty pasivní lze účtovat položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh (např. nevyfakturované dodávky). Takto však lze účtovat pouze o nákladech, které v daném účetním období skutečně vznikly, jen je nebylo možné zaučtovat, jelikož např. ještě nebyly vyfakturovány a není tak známa jejich přesná výše. K tomu srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 36/2006 - 77. Jedním z předpokladů pro účtování o dohadné položce pasivní tedy je, že je doložena existence závazku, ale ke konci rozvahového dne není možno stanovit jeho přesnou výši.“.

23. Dokazování v průběhu daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí; neunesení důkazního břemena daňovým subjektem neznamená, že správce daně má povinnost relevantní důkazy sám vyhledávat. Pravidlo, že v daňovém řízení spočívá důkazní břemeno na daňovém subjektu, platí s výjimkou obsaženou v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, kdy je správce daně povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Prokáže-li správce daně v tomto smyslu takovéto nesrovnalosti, unesl svoje důkazní břemeno a to se přeneso opět na daňový subjekt (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2014, č.j. 9 Afs 48/2013-32).
24. Zároveň platí, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Správci daně zároveň žádná pravidla nestanoví důkazní sílu jednotlivých důkazních prostředků, přičemž závěry dokazování musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky a úvaha správce daně musí být přezkoumatelným způsobem vyjádřena. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Správce daně musí tedy daňovému subjektu při dokazování poskytnout součinnost a zároveň vyvinout maximální úsilí k poznání skutkového stavu. Pokud se i přesto skutečnosti tvrzené daňovým subjektem neprokáží, znamená to, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno.
25. Prokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba trvat na souladu skutečného stavu se stavem formálním. V této souvislosti zdejší soud odkazuje například na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72, podle nichž „...pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo...“ (obdobně rozsudek

Nejvyššího správního soudu ze dne 24.4.2008, č.j. 7 Afs 18/2008-48, či ze dne 26.10.2007, č.j. 8 Afs 106/2006-58).

26. Podle zdejšího soudu byl žalobce oprávněn uplatnit zvolený způsob účtování, pakliže by měl v roce 2012 výdaje, u kterých neznal jejich přesnou výši a neměl k dispozici účetní doklady. Náklady totiž musí být realizovány v účetním období, v němž je o nich jako o dohadných položkách pasivních účtováno. Jestliže se podle ZDP při stanovení základu daně vychází z účetnictví vedeného daňovým subjektem, tak v projednávaném případě byl žalobce povinen prokázat skutečnosti opravňující jej o sporných nákladech účtovat způsobem, který zvolil, a prokázat, že tvrzené náklady mohly snížit jeho základ daně z příjmů za zdaňovací období roku 2012. Žalobce byl tedy povinen doložit, že sporné účetní případy nastaly (plnění se reálně uskutečnilo), přestože v daném účetním období nebyla žalobci známa jejich přesná výše. V daném případě není sporné období, ve kterém chtěl žalobce náklady daňově uplatnit, tedy že by podle správních orgánů kupříkladu žalobce daňově uplatnil tvrzené náklady ve zdaňovacím období roku 2012, avšak náklady reálně vznikly až v roce 2013. Podle závěrů správních orgánů žalobce neprokázal, že žalobcem tvrzené náklady byly fakticky vůbec uskutečněny; není tedy pravdou, jak uvádí žalobce v replice k vyjádření žalovaného, že by si žalovaný nebyl ve svých závěrech jistý (k tomu zdejší soud v podrobnostech odkazuje na body 61 až 70 napadeného rozhodnutí).
27. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce doložil v rámci daňového řízení rámcovou smlouvu k poskytování manažerských služeb, kterou uzavřel dne 30.11.2009 se společností BGS Energy Plus a.s., která je mateřskou společností žalobce s podílem 100 %, a navrhl vyslechnout jako svědky A. R. (jednatel žalobce i BGS Energy Plus a.s.), Ing. J. R. (členku představenstva BGS Energy Plus a.s.) a JUDr. Ing. Z. R. (předsedu dozorčí rady BGS Energy Plus a.s.).
28. Podle bodu 1.1 uvedené rámcové smlouvy se BGS Energy Plus a.s. jako obstaravatel zavazuje po dobu platnosti této smlouvy vyvíjet pro žalobce jako objednatele zprostředkovatelské, manažerské, marketingové, poradenské, finančně ekonomické, obstaravatelské a technické činnosti, případně je pro něj zajišťovat v rámci území České republiky dle jeho pokynů a zájmu. Podle bodu 1.2 rámcové smlouvy bude rozsah jednotlivých činností vykonávaných obstaravatelem vymezen dle aktuálních požadavků objednatele. Podle bodu 2.1 je objednatel povinen obstaravateli poskytnout v prvním roce činnosti odměnu ve výši 0,005 hrubého obrátu provozní činnosti, vyjma obrátu z prodeje majetku a postoupení pohledávek. Podle bodu 2.2 rámcové smlouvy se pro další léta trvání smlouvy účastníci zavazují uzavřít mezi sebou dodatek, jehož předmětem bude stanovení konkrétní výše odměny a lhůta jejího vyúčtování, která bude dnem poskytnutí služby ve smyslu obecně závazných právních předpisů; účastníci se dohodli, že výše odměny v dalších letech se bude pohybovat v rozmezí 0,005 – 0,007 celkového hrubého obrátu, vyjma obrátu za postoupení pohledávek a prodeje majetku. Podle bodu 2.5 rámcové smlouvy se zajišťovatel zavazuje vystavit příslušný doklad potvrzující uskutečnění činnosti dle této smlouvy do 15 dnů od uskutečnění a neprodleně jej zaslat objednateli. Podle bodu 2.6 rámcové smlouvy je odměna splatná do 30 dnů od doručení příslušného dokladu dle bodu 2.5 rámcové smlouvy.
29. Společnost BGS Energy Plus a.s. doložila v reakci na výzvu správce daně k poskytnutí údajů podle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu Zprávu o vztazích mezi propojenými osobami za rok 2012 (dále jen „Zpráva“), z níž plyne, že v roce 2012 ani v předchozích

letech neuzavřela smlouvy o poskytování manažerských služeb, na základě kterých by došlo v roce 2012 k plnění; stejně tak podle Zprávy tato společnost v roce 2012 neuzavřela smlouvy o poskytování manažerských služeb, na základě kterých by mělo dojít k plnění v budoucích letech. Zpráva představenstva společnosti BGS Energy Plus a.s. dále v rámci stanoviska vedení společnosti (představenstva) týkající se účetních výkazů a činnosti společnosti obsahuje prohlášení předsedy představenstva BGS Energy Plus a.s. A. R., že v účetních výkazech prezentuje pravdivý a férový pohled na majetek společnosti i její finanční situaci a výsledky.

30. Žalovaný v této souvislosti upozornil, že pokud byl A. R. členem statutárního orgánu jak žalobce, tak BGS Energy Plus a.s., musel by vědět, že docházelo k poskytování manažerských služeb, a nemohl by tedy ve Zprávě opakovaně v letech 2010, 2011 i 2012 uvádět, že nedošlo k uzavření smluv ani k poskytování služeb. Žalovaný přitom (shodně jako žalobce v žalobě) v napadeném rozhodnutí uvedl, že daňová účinnost nákladů ve výši 382 377,95 Kč za manažerské služby v roce 2012 není podmíněna uvedením těchto plnění ve Zprávě; uvedené zjištění však vyvolává pochybnosti, zda k poskytování manažerských služeb skutečně došlo, neboť podle výpovědí svědků se nejednalo o jednorázovou činnost, kterou by bylo možné opomenout do Zprávy uvést. S tímto závěrem zdejší soud souhlasí.
31. Ze správního spisu dále vyplývá, že výsledky JUDr. Ing. Z. R. a Ing. J. R. jako svědků provedl správce daně na pokyn žalovaného v průběhu odvolacího řízení ve dnech 8.8.2016 a 9.8.2016. Pokud jde o A. R., tak ten s ohledem na své postavení člena statutárního orgánu žalobce vyslechnut v pozici svědka nebyl.
32. Ing. J. R. (protokol č.j. 1392101/16/2903-60562-705692) vypověděla, že byla členskou představenstva mateřské společnosti, ale vykonávala i činnosti pro dceřiné společnosti, rámcová smlouva umožňovala tuto činnost přefakturovat. Její činnost spočívala především v jednání s úvěrujícími bankami, kdy dojednávala podmínky přidělení a čerpání úvěrů, podílela se převážně na přípravě firemních výkazů, zastupování společnosti při jednáních s energetickými společnostmi, jednala i s dodavateli technologií a spolupracovala na konsolidaci firem. Její činnost se přefakturovala, protože sama žádnou odměnu nedostávala. Svědkyně dále uvedla, že rámcovou smlouvu podepsal za mateřskou společnost BGS Energy Plus a.s. A. R., za žalobce ona. Podle svědkyně byly manažerské služby dle rámcové smlouvy v letech 2010 až 2012 skutečně poskytovány. Svědkyně dále uvedla, že absolvovala také jednání s potenciálními zájemci o výstavbu bioplynových stanic či jednání ohledně vyřizování investičních dotací, k dotacím i připravovala podklady. Manažerské služby byly poskytovány minimálně dva dny v týdnu pro dceřiné společnosti, z toho většina z nich (3/4) pro žalobce. Podle svědkyně žalobce vymezoval své požadavky e-mailem, telefonicky či osobně. Odměna v prvním roce činnosti ve výši 0,005 a v dalších letech 0,005 až 0,007 hrubého obrátu provozní činnosti byla stanovena dle obrátu žalobce, který znali, výše se jim zdála rozumná. Dopředu odhadli, jaký bude obrát žalobce, jednalo se o velké investice, kdy svědkyně vytvářela především pro banky příslušné finanční výkazy ohledně budoucího fungování společnosti. Prvním rokem činnosti dle rámcové smlouvy byl rok 2009. Svědkyně měla k dispozici výkazy za minulá období a účastnila se přípravy pro budoucí období, pokud jde o zálohové platby předmětných služeb, ty podle svědkyně neprobíhaly. BGS Energy Plus a.s. účtovala v příslušných letech o dohadných položkách aktivních či příjmech příštích období a vystavila faktury na předmětná plnění v souladu s rámcovou smlouvou. Služby probíhaly kontinuálně celoročně, faktura byla

vystavena asi za rok 2012, nebylo to za jednotlivé služby. Svědkyně uvedla, že se domnívá, že za rok 2012 byla faktura za manažerské služby vystavena do 15.1.2013 dle bodu 2.5 rámcové smlouvy a že manažerské služby byly uhrazeny do 30 dnů od doručení dokladu dle bodu 2.6 rámcové smlouvy. Průběh vystavení faktur a jejich úhradu svědkyně nekontrolovala, platební styk i vystavování faktur probíhaly ve Světlé nad Sázavou, k platebnímu styku neměla přístup. Pokud jde o dodatky k rámcové smlouvě, ty podle svědkyně neexistují. Dále uvedla, že odměna pro další období ve smyslu bodu 2.2 rámcové smlouvy byla stanovována dle obratu žalobce, zřejmě u horní hranice (0,007). Náklady BGS Energy Plus a.s. na manažerské služby nesouvisely se ziskem, žalobce se na přímých nákladech BGS Energy Plus a.s. nepodílel. Pokud jde o podíl nákladů na manažerskou činnost vynakládaných BGS Energy Plus a.s., který připadal na manažerskou činnost pro žalobce, tak svědkyně uvedla, že žádné náklady nebyly, „dělala to zdarma, říkala si, že jde o rodinný podnik“. Náklady spojené s emisí dluhopisů a náklady na účetnictví a mzdy nesouvisely s rámcovou smlouvou. Manažerské služby poskytovali také A. R., R. H. a JUDr. Ing. Z. R.; svědkyně žádné odměny či mzdy nedostala a neví, zda je obdrželi ostatní. Mateřská společnost žádné náklady neměla. Pokud jde o zprávy o vztazích mezi propojenými osobami, podle svědkyně byly kopírovány z předchozích let a měnily se pouze roky.

33. JUDr. Ing. Z. R., který byl předsedou dozorčí rady BGS Energy Plus a.s., vypověděl (protokol č.j. 1392118/16/2903-60562-705692), že manažerské služby dle rámcové smlouvy v letech 2010 až 2012 byly poskytovány. Podle rámcové smlouvy byla tato smlouva podepsána za BGS Energy Plus a.s. jeho manželkou a za žalobce jeho bratrem A. R. Většinu podle jeho názoru obstarávala jeho manželka, věnovala se tomu asi 2 až 3 dny v týdnu. Svědek se účastnil jednání v bankách, revidoval podklady, které připravovala jeho manželka, a s ostatními členy orgánů, tedy se svým bratrem a R. H., konzultoval obecné otázky podnikání. Podle svědka nebyla manažerská činnost poskytována externími dodavateli na fakturu, manažerská činnost byla poskytována dceřiným společností, z toho asi 70 % až 80 % pro žalobce. Svoje požadavky žalobce vymezoval neformálně, komunikace probíhala osobně, e-mailem či telefonicky. Odměna byla stanovena podle obratu žalobce. Pokud jde o výši odměny po prvním roce, která byla podle rámcové smlouvy stanovena v rozmezí 0,005 až 0,007, tak svědek uvedl, že zřejmě došlo k dohodě. Prvním rokem byl neformálně rok 2008, přestože tak nebylo stanoveno smlouvou. Hrubý obrat žalobce sledovali průběžně, znali ho zpravidla ihned po skončení kalendářního roku. Informace o hrubém obratu žalobce byla předávána e-mailem. Zálohové platby za služby asi neprobíhaly. Svědek nevěděl, zda BGS Energy Plus a.s. účtovala v příslušných letech o dohadných položkách aktivních či příjmech příštích období. Uvedl, že předpokládá, že BGS Energy Plus a.s. vystavila na plnění fakturu v souladu s rámcovou smlouvou; doložil k tomu fakturu č. 1320 vystavenou dne 25.1.2014 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31.12.2013 týkající se rámcové smlouvy o poskytování manažerských služeb a dodatku 1/2013 na částku 640 758,12 Kč. Dále uvedl, že se domnívá, že doklad potvrzující uskutečnění činnosti dle bodu 2.5 rámcové smlouvy za rok 2012 byl vystaven do 15 dnů od uskutečnění služeb a že služby byly podle bodu 2.6 rámcové smlouvy uhrazeny do 30 dnů od doručení dokladu za rok 2012. Podle svědka odměna po prvním roce byla stanovována v předjímaném intervalu, bylo to konkrétně na dolní hranici 0,005, nicméně svědek nevěděl, kdy byla společností BGS Energy Plus a.s. odvedena z poskytovaných služeb v letech 2010 až 2012 daň z přidané hodnoty ve smyslu bodu 2.4 rámcové smlouvy.

Odměna byla stanovena podle obratu žalobce, ohledně způsobu stanovení cen manažerských služeb se inspirovali u jiných holdingových uskupení. BGS Energy Plus a.s. žádné výrazné náklady neměla, management si za to nic nevyplácel. Náklady související s emisí dluhopisů a náklady na účetnictví a mzdy podle svědka nesouvisely s rámcovou smlouvou a s manažerskými službami.

34. Podle žalovaného je v rámcové smlouvě k rozsahu manažerské činnosti uvedeno, že bude poskytována dle aktuálních požadavků objednatele, nicméně žalobce své požadavky ani konkrétní poskytnuté služby žádným způsobem nspecifikoval a nepředložil v této souvislosti žádný důkazní prostředek, například e-maily, zápisy z jednání apod. Žalobce nepředložil důkazní prostředky, které by prokázaly faktické poskytnutí konkrétní služby. S tímto závěrem se zdejší soud ztotožňuje; ostatně žalobce ani v žalobě žádné jiné důkazní prostředky, které by správci daně a žalovanému k deklarovaným manažerským službám předložil a které by byly opomenuty, nezmiňuje.
35. Pokud jde o svědecké výpovědi, tak ani z nich dle žalovaného není zřejmé, kdy a jaké konkrétní služby měly být poskytnuty. Svědci v obecné rovině uvedli, na jakých činnostech se měli podílet, s tím, že manažerskou činnost pro žalobce vykonávali zdarma a nenárokovali si u BGS Energy Plus a.s. odměnu. Uvedené však podle žalovaného znamená nemožnost u BGS Energy Plus a.s. ověřit, že předmětné služby byly vůbec poskytovány. Pokud svědci potvrdili, že BGS Energy Plus a.s. nemá žádné zaměstnance, tak to odpovídá výkazu zisku a ztrát, kde uvedená společnost nevykazuje žádné mzdové náklady ani odměny členům statutárních orgánů, přestože měli poskytovat manažerské služby dceřiným korporacím. Uvedené podle žalovaného vyvolává pochybnosti, zda BGS Energy Plus a.s. vůbec nějaké služby poskytovala, když neúčtovala o souvisejících nákladech, nevyplácela žádné odměny a nevyužívala ani externích služeb, jak shodně svědci vypověděli.
36. Dále žalovaný vycházel z tvrzení obou svědků, že za rok 2012 byla vystavena faktura. Žalobce předložil fakturu č. F/135712 (1320) ze dne 25.1.2014 na částku 640 758,12 Kč, ze které plyne, že se má vztahovat k rámcové smlouvě o poskytování manažerských služeb a dodatku 1/2013, a dále uvedl, že se faktura týká rámcové smlouvy za rok 2011 (258 380,17 Kč) a zčásti rámcové smlouvy za rok 2012 (382 377,95 Kč).
37. Žalovaný zjistil, že z této faktury není zřejmé, k jakému zdaňovacímu období se fakturované služby vztahují a není zřejmý ani rozsah poskytnutých služeb, nadto žalobce nepředložil k rámcové smlouvě žádný dodatek, ačkoli se na něj text faktury odvolává. Ing. J. R. ve svědecké výpovědi uvedla, že faktura za rok 2012 byla vystavena do 15.1.2013, přičemž také podle rámcové smlouvy měla BGS Energy Plus a.s. vystavit fakturu do 15 dnů ode dne jejich uskutečnění. Stejnou fakturu předložil také svědek JUDr. Ing. Z. R. Přitom podle faktury č. 1315 ze dne 25.1.2014, kterou vystavila BGS Energy Plus a.s. pro společnost BGS Biogas, a.s. za poskytování manažerských služeb dle rámcové smlouvy a dodatku 01/2013, fakturovaná částka několikanásobně převyšuje částku, kterou BGS Energy Plus a.s. vyúčtovala za manažerské služby žalobci, což také podle žalovaného vyvolává pochybnosti o věrohodnosti svědeckých výpovědí JUDr. Ing. Z. R. a Ing. J. R., kteří uvedli, že podíl manažerské činnosti pro žalobce v letech 2010 až 2012 představoval přibližně 70 % až 80 %, resp. $\frac{3}{4}$ manažerské činnosti ve skupině.

38. Podle žalovaného je z rámcové smlouvy patrná výše odměny pouze pro první rok poskytování manažerských služeb, tedy rok 2010. Žalobce však nepředložil žádný dodatek ke smlouvě, kterým by byla stanovena výše promile z obrátu žalobce, o které měl být sepsán dodatek ke smlouvě; žalobce tak neprokázal konkrétní výši promile pro výpočet manažerské odměny v dalších letech. V rámcové smlouvě bylo dohodnuto uzavření dodatku, kterým bude stanovena konkrétní výše odměny pro další období a lhůta jejího vyúčtování. JUDr. Ing. Z. R. uvedl, že si myslí, že ke smlouvě byly uzavřeny dodatky a že odměna byla pro další období stanovena v dolní hranici pásma, tj. 0,005, a že při stanovení výše odměny, tj. výše 0,005 až 0,007 z obrátu žalobce, se inspirovali u jiných holdingových uskupení a znali hned po skončení kalendářního roku výši sazeb. Ing. J. R. uvedla, že si myslí, že dodatky neexistují a odměna byla u horní hranice, tj. 0,007; výše 0,005 až 0,007 se počítala z obrátu objednatele (žalobce) a tato výše se jim zdála být rozumná. Ing. J. R., ačkoliv podepsala rámcovou smlouvu za BGS Energy Plus a.s., nevysvětlila způsob stanovení konkrétního promile z obrátu, ani jeho výši. Žalobce nepředložil žádný dodatek k rámcové smlouvě, přestože se k jeho uzavření v rámcové smlouvě zavázal, nadto společnost BGS Energy Plus a.s. v textu faktury č. F/135712 (1320) na dodatek odkazuje.
39. Žalovaný dále odkázal na zjištění, že podle databáze registrací k dani z přidané hodnoty byla BGS Energy Plus a.s. zrušena dne 28.1.2013 registrace k této dani z moci úřední z toho důvodu, že plátce neuskutečnil bez oznámení důvodu správci daně po dobu 12 po sobě následujících měsíců plnění, což vyvolává pochybnosti o tom, zda BGS Energy Plus a.s. vyvíjela v roce 2012 podnikatelskou činnost, tedy zda žalobci poskytovala manažerské služby; v případě poskytování manažerských služeb v roce 2011 měl žalobce povinnost vystavit daňový doklad a odvést daň z přidané hodnoty v souladu se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a v souladu s uzavřenou rámcovou smlouvou nejpozději do 15.1.2012; takový doklad předložen nebyl. Stejně tak nebyl předložen doklad vystavený do 15 dnů po skončení zdaňovacího období 2012 na vyúčtování manažerských služeb, které měly být poskytnuty v roce 2012. Žalobce dále v odpovědi na výzvu správce daně k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 a 115 odst. 1 daňového řádu ze dne 19.8.2016, č.j. 1440114/16/2903-60562-603332, uvedl výši manažerské odměny za rok 2012 v hodnotě 382 377,95 Kč s tím, že faktura k dohadným položkám za rok 2011 a 2012 byla vystavena a zaúčtována v roce 2013. K tomu žalobce předložil část hlavní knihy za rok 2013, kde na MD 389 je dne 31.12.2013 zaúčtována částka 640 758,12 Kč, tj. manažerská odměna za rok 2011 258 380,17 Kč a za rok 2012 382 377,95 Kč. Protiúčtem je DAL 32100, ale faktura č. F/135712 (1320) byla vystavena až dne 25.1.2014; podle žalovaného ji tudíž žalobce nemohl mít k 31.12.2013 k dispozici a nemohl o ní účtovat, nadto na faktuře není uvedeno, že se vztahuje k manažerským službám za rok 2011 a 2012.
40. Na výše uvedených závěrech a způsobu hodnocení zjištěných skutečností zdejší soud žádné vady neshledává. Pokud žalobce v této souvislosti namítá, že žalovaný zavádí nový pojem nevyvratitelného důkazu, který český právní řád nezná, tak žalovaný v napadeném rozhodnutí dovodil, že JUDr. Ing. Z. R. jako svědek vypověděl, že si myslí, že k rámcové smlouvě byly uzavřeny dodatky a že odměna byla pro další období stanovena v dolní hranici a že při stanovení výše odměny na základě promile z obrátu žalobce se inspirovali u jiných holdingových uskupení a znali hned po skončení kalendářního roku výši sazeb. Ing. J. R. pak ve svědecké výpovědi uvedla, že si myslí, že dodatky neexistují a odměna byla u horní hranice a počítala se z obrátu žalobce. Žalovaný tak uzavřel, že svědecké výpovědi obsahují rozpory, pro které je nebylo možné osvědčit za důkaz prokazující realizaci

manažerských služeb, a nevyvratitelným způsobem neprokazují, že manažerské služby byly bezpochyby realizovány, případně v jakém rozsahu, a že související částka byla uplatněna v daňově účinných nákladech oprávněně. S tím zdejší soud souhlasí, skutečně nebylo bez pochyb prokázáno, že služby byly realizovány.

41. Podle zdejšího soudu žalovaný přesvědčivým způsobem zdůvodnil své pochybnosti o tom, že by pro žalobce společnost BGS Energy Plus a.s. v roce 2012 vykonala uvedené manažerské služby, a dospěl ke správnému závěru, že žalobce neprokázal ani uskutečnění, ani konkrétní obsah (rozsah) deklarovaných služeb. To plyne z již výše uvedeného, když podle rámcové smlouvy měla být manažerská činnost poskytována na základě aktuálních požadavků žalobce, nicméně žalobce své požadavky ani konkrétní poskytnuté služby žádným způsobem nespecifikoval a nepředložil v této souvislosti žádný důkazní prostředek (např. e-maily, zápisy z jednání apod.), který by prokázal faktické poskytnutí konkrétních služeb, přičemž ani ze svědeckých výpovědí není zřejmé, kdy a jaké konkrétní služby měly být poskytnuty. Pochybnosti správních orgánů plynuly také z dalších výše shrnutých zjištění, kupř. že BGS Energy Plus a.s. neúčtovala o souvisejících nákladech a nevyplácela žádné odměny, jak shodně oba svědci vypověděli, či z předložené faktury.
42. Pokud žalobce zpochybňuje závěr žalovaného, že svědci vypovídali pouze v obecné rovině a poukazuje na značný časový odstup jejich výpovědi, tak, jak plyne z judikatury správní soudů, žádný právní předpis daňovému subjektu neukládá, jakou sumu důkazních prostředků má vést ke každému účetnímu případu, resp. daňovému nákladu, jenž uplatnil při snižování daňového základu. Z logiky věci ale musí dbát na to, aby každý takový konkrétní případ byl věrohodným způsobem schopen prokázat. Je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo je plně odpovědný za to, aby byl s to unést své důkazní břemeno ve vztahu k uplatněným výdajům (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.8.2017, č.j. 7 Afs 330/2016-29). Případná „ztráta paměti“ svědků nemůže jít k tíži daňového subjektu, jedná-li se nesrovnalosti týkající se detailů a nepodstatných skutečností (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.5.2018, č.j. 5 Afs 175/2017-38); tak tomu nicméně v projednávaném případě nebylo, přičemž nešlo o nedostatky v detailech výpovědí svědků. *„Ani v případě poskytování služeb nemateriální povahy, ze kterých mohou, ale nemusí vzejít hmatatelné výstupy, daňový subjekt není zbaven povinnosti prokázat oprávněnost uznatelnosti nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Obecně lze uvést, že i uskutečňování poradenských a manažerských činností a jejich souvislost s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů může být prokázáno nějakým hmatatelným výstupem či konkrétním výsledkem činnosti, za kterou byly uplatňované výdaje hrazeny, např. výsledkem revize nájemních smluv, výsledným hodnocením účetnictví daňového subjektu, obchodní (mailovou) korespondencí či jinými obchodními dokumenty, potvrzeními o uskutečňování cest apod.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.3.2011, č.j. 8 Afs 19/2010-125).
43. Pokud má tedy žalobce za to, že svá tvrzení doložil rámcovou smlouvou, tak ta je pouze formálním důkazním prostředkem a neprokazuje, že žalobce tvrzené manažerské služby skutečně obdržel a v jakém konkrétním rozsahu se tak mělo stát. Pokud žalobce upozorňuje na to, že poskytnutí manažerských smluv bylo dále potvrzeno fakturou, tedy formálním daňovým dokladem, tak opětovně zdejší soud odkazuje na již výše shrnuté pochybnosti správních orgánů.
44. Pokud žalobce zdůrazňuje, že nelze dovozovat, že by si personálně propojené osoby nemohly poskytovat služby, tak takto závěry žalovaného koncipovány nejsou. Žalovaný

odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.1.2010, č.j. 2 Afs 180/2006-75, podle něhož personální propojení mezi určitými osobami samo o sobě nemá zpravidla bez dalšího daňové následky (vyjma zákonem výslovně regulovaných specifických situací, zejména těch, na něž dopadá § 23 odst. 7 ZDP), může však signalizovat zvýšenou míru nebezpečí, že uvedené osoby budou jednat nejrozumnějším způsobem ve shodě tak, aby optimalizovaly svoji daňovou zátěž vytvářením umělých skutkových okolností, které by jinak, šlo-li by o subjekty navzájem neprovázané, nevytvořily, neboť by to pro ně nebylo z ekonomického hlediska racionální. Podle zdejšího soudu pokud v rámci výše uvedených zjištění žalovaný poukázal i na personální a ekonomickou propojenost mezi žalobcem a společností BGS Energy Plus a.s., to ještě neznamená, že by byla nosným důvodem pochybností správních orgánů stran daňových tvrzení žalobce.

45. Pokud jde o náklady ve výši 49 000 Kč, žalobce pouze v obecné rovině namítá, že v průběhu daňového řízení doložil, z jakého titulu byly dotčené služby (15 000 Kč náklady emise dluhopisů a 34 000 Kč náklady na účetnictví a mzdy) žalobci poskytnuty, doložil také relevantní daňové doklady a splnil tak povinnost prokázat svá tvrzení.
46. Jak plyne z napadeného rozhodnutí, žalobce v průběhu daňové kontroly tvrdil (odpověď ze dne 15.9.2014 na výzvu správce daně k prokázání skutečností ze dne 28.7.2014, č.j. 1343005/14/2903-05402-705692), že dohadné položky na emisi dluhopisů, účetnictví a mzdy ve výši 15 000 Kč a 34 000 Kč byly náklady souvisejícími s rámcovou smlouvou, na základě které měly být žalobci poskytovány manažerské služby. Z rámcové smlouvy dále kromě již výše uvedeného plyne (bod 2.3 rámcové smlouvy), že nebude-li ujednáno jinak, má obstaravatel v dalších letech trvání smlouvy kromě finanční odměny též nárok na úhradu prokazatelných vedlejších výdajů přímo spojených s výkonem jeho činnosti pro objednatele, stejně tak i u výdajů vynaložených jménem objednatele při této činnosti. Žalovaný upozornil, že svědek JUDr. Ing. Z. R. nepotvrdil, že by se žalobce podílel na přímých nákladech společnosti BGS Energy Plus a.s., a z jeho svědecké výpovědi i ze svědecké výpovědi Ing. J. R. plyne, že svědci nepobírali za svoji činnost žádnou odměnu. Ing. J. R. vyloučila, že se žalobce podílel na přímých nákladech společnosti BGS Energy Plus a.s. souvisejících s rámcovou smlouvou, když v této souvislosti uvedla, že mateřská společnost žádné náklady neměla, a JUDr. Ing. Z. R. uvedl, že BGS Energy Plus a.s. měla náklady minimální, přičemž nespecifikoval jaké. Jak dále upozornil žalovaný, přestože žalobce původně tvrdil, že se má jednat o služby související s rámcovou smlouvou, následně v doplnění odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí uváděl, že se jednalo o dohadné položky – služby spojené s účetnictvím, k čemuž předložil fakturu F/135002 ze dne 10.1.2013, na které je uvedeno, že se týká zpracování mezd za měsíc prosinec 2012, a fakturu F/135103 ze dne 31.1.2013, na které je uvedeno, že se týká účetnictví a záznamní povinnost k DPH za měsíc prosinec 2012. Dále žalovaný upozornil na to, že dohadná položka ve výši 15 000 Kč měla být vytvořena v souvislosti s emisí dluhopisů, nikoli s vedením účetnictví či zpracováním mezd, jak je uvedeno na faktuře, kterou žalobce odůvodňuje tvorbu této dohadné položky. Na uvedených závěrech zdejší soud žádné vady neshledává.
47. Pokud žalobce stran unesení svého důkazního břemena odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.2007, č.j. 8 Afs 112/2006-53, tak z něj plyne (jak zdůrazňuje také žalobce v replice k vyjádření žalovaného), že „...že důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé, že správce daně je oprávněn vyzývat daňový subjekt pouze k prokázání toho, co

ve vztahu k deklarovaným skutečnostem daňový subjekt sám tvrdí, a že v situaci, kdy daňový subjekt předložil dostatečně přesvědčivé důkazy k prokázání jím uváděných skutečností, je třeba vycházet z toho, že své důkazní břemeno unesl. Jestliže tedy za takového stavu věci správce daně přesto tvrzení daňového subjektu popírá, přechází důkazní břemeno dle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu na něj a je tedy povinen obstarat takové důkazy, které věrohodnost účetních a jiných dokladů předložených daňovým subjektem vyvracejí ... Správce daně ve zprávě z daňové kontroly výslovně konstatoval, že údaje na daňových dokladech souhlasí se stavem zjištěným fyzickou kontrolou předmětného zboží. Těmto důkazům odpovídají i svědecké výpovědi jednatelů obou společností. V těchto výpovědích se podle názoru Nejvyššího správního soudu nevyskytují závažnější rozpory, které by samy o sobě jejich věrohodnost popíraly. Ze svědecké výpovědi jednatele žalobce ze dne 14. 8. 2002 ani z výsledků místního šetření ze dne 17. 7. 2003 nevyplývá, že by dodavatel žalobce musel dopravu zajišťovat osobně a že by tak tudíž nemohl činit prostřednictvím jiného subjektu, jak vypověděl jednatel společnosti G., s. r. o., dne 2. 2. 2004. Je tedy třeba přisvědčit názoru krajského soudu, že žalobce unesl důkazní břemeno, které na něj klade § 31 odst. 9 daňového řádu.“

48. Ani s odkazem na výše uvedené judikaturní závěry nelze dovozovat, že by v nyní posuzované věci žalobce své důkazní břemeno unesl, neboť jak již bylo výše zdůvodněno, přesvědčivé důkazy k prokázání svých tvrzení a vyvrácení pochybností správce daně a žalovaného nepředložil. Podle zdejšího soudu správní orgány i v tomto případě dostatečným způsobem identifikovaly konkrétní skutečnosti, kterými žalobcova tvrzení a doložené doklady zpochybnil. Byl to tedy žalobce, kdo byl povinen prokázat, že tvrzené služby mu byly poskytnuty, v jakém rozsahu a kým, a o jaké služby se vlastně jednalo; to se však žalobci nepodařilo, žalobce pochybnosti správních orgánů nevyvrátil a ani v žalobě neuvádí žádné konkrétní argumenty či důkazní prostředky, kterými by se tak v případě nákladů vynaložených na emise dluhopisů, na účetnictví a na mzdy stalo.
49. Zdejší soud tedy neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

50. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a 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). Připadne-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 9. ledna 2020

David Raus v.r.
předseda senátu