



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **Galeria Grand s.r.o.**, IČO 25966057  
sídlem Československé armády 295/23, 500 03 Hradec Králové  
zastoupený daňovým poradcem JUDr. Stanislavem Lžičařem  
sídlem Holečkova 31, 150 00 Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 40909/18/5200-11434-701858,

takto:

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

Odůvodnění:

**I. Vymezení věci**

1. Žalobce napadl žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v záhlaví specifikované rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání proti dvěma rozhodnutím (dodatečným platebním výměrům) Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 8. 2017. Správce daně

těmito rozhodnutími doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 a od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013, která se neodchyluje od poslední známé daně, tj. 0 Kč.

2. Finanční orgány dospěly na základě provedené daňové kontroly k závěru, že žalobce si neoprávněně uplatnil ve svých daňových tvrzeních jako daňově uznatelné náklady úroky z půjčky od obchodní korporace LOGOS AG, se sídlem Alte Steinhäuserstrasse 1, 6330 Cham, Švýcarsko, ID: CH-170.3.027.883-1 (dále jen „LOGOS“), v celkové výši za obě kontrolovaná zdaňovací období 2 865 800 Kč (1 432 900 za rok 2012 a 1 432 900 Kč za rok 2013). Žalobce nejprve uváděl, že se jedná o úhradu úroků z půjčky ve výši 16 100 000 Kč poskytnuté společností LOGOS na základě smlouvy o půjčce ze dne 27. 11. 2009. Později žalobce upřesnil, že uvedenou smlouvou došlo pouze ke konsolidaci půjček, které obdržel již v předchozích letech od J. H. a R. H. (v daném období jednatelů žalobce) a od obchodní korporace SILBEN INVEST & FINANCE CORP., Tortola, Road Town, Trident Chambers, Wickhams Cay, P. O. BOX 146, Britské Panenské ostrovy, registrační číslo: 1402097 (dále jen „SILBEN INVEST & FINANCE CORP.“). Podle finančních orgánů však žalobce neprokázal faktické přijetí tvrzených finančních prostředků, konsolidaci předmětných půjček a jejich následné postoupení společnosti LOGOS. Pro posouzení daňové uznatelnosti nákladových úroků je přitom nutné identifikovat poskytovatele úvěru a půjčky a prokázat, že se daný případ uskutečnil tak, jak byl daňovým subjektem deklarován. Žalobce tedy neprokázal, že uvedené náklady vynaložil v souladu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).
3. Žalobce v průběhu daňové kontroly dále uplatnil vyšší odečet daňové ztráty tak, aby základ daně po úpravě byl v kontrolovaných obdobích ve výši 0 Kč.

## II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

4. Žalobce předně namítl, že správce daně po něm požadoval, aby doložil fyzické přijetí částky ve výši 16 100 000 Kč od společnosti LOGOS, neboť si chybně vykládal, že společnost LOGOS poskytla tyto finanční prostředky žalobci s uzavřením smlouvy o půjčce ze dne 27. 11. 2009. Žalobci ale byly předmětné finanční prostředky poskytnuty na obnovu nemovitosti, hotelu Grand, jehož kolaudace po rekonstrukci proběhla v březnu 2009. Správce daně odmítal chápat jeho vysvětlení. Žalobce tvrdil existenci půjčky s věřitelem LOGOS v kontrolovaných obdobích a logiku přijetí finančních prostředků formou půjček na obnovu hotelu Grand nejpozději do data kolaudace, tj. v době, kdy finanční zdroje na stavební práce potřeboval, ne až po dokončení stavebního díla, jak zkoumal správce daně. Následně pouze došlo z důvodu zjednodušení ke konsolidaci více závazkových smluvních vztahů v rukou jednoho věřitele (společnosti LOGOS) a k oznámení změn věřitelů žalobci jako dlužníkovi bez jeho účasti na obchodech věřitelů.
5. Správce daně dle žalobce vedl v duchu této nesprávné úvahy celé dokazování. Vadný postup správce daně dokumentuje např. argumentace uvedená na str. 7 zprávy o daňové kontrole o nenavýšení cizích zdrojů z důvodu čerpání půjčky v rozvaze žalobce v rozmezí let 2009 – 2013, tedy v době, kdy už půjčené finance byly zachyceny v rozvaze žalobce. Od roku 2009 žalobce zároveň splácel úvěr od Komerční banky, proto také jeho cizí zdroje v dalších letech jen klesaly. Žalobce dále nemohl zřídit zástavní právo k nemovitosti ve prospěch společnosti LOGOS z důvodu zamezujících úvěrových

podmínek Komerční banky. Žalobce ani nikdy netvrdil, že mu byla půjčka zaplacená společností LOGOS na jeho účet. Společnost LOGOS nabyla půjčku jako majetek na základě postoupení, což žalobce správci daně doložil. Správce daně přesto opakovaně vyzýval žalobce k prokázání přijetí finančních prostředků od společnosti LOGOS a na neprokázání této neexistující skutečnosti postavil svůj kontrolní závěr.

6. Žalobce dále namítl, že k uvedeným hospodářským operacím došlo v letech předcházejících „*rámeček kontrolovaných zdaňovacích období*“, a tak nebyly obsaženy v daňových tvrzeních žalobce. Žalobce proto ani neměl povinnost prokazovat uvedené skutečnosti v průběhu daňové kontroly. Obchody třetích stran a dokumenty z jejich vlastnictví současně nemohou tvořit důkazní povinnost žalobce. Daňovou kontrolou ověřovaná tvrzení za zdaňovací období 2012 a 2013 obsahují výlučně stav existujícího závazkového vztahu mezi žalobcem a věřitelem, ne moment inkasa finančních prostředků v předchozích zdaňovacích obdobích a jejich zaúčtování.
7. Žalobce předložil správci daně dokumenty týkající se původních půjček, jejich konsolidace a postoupení na společnost LOGOS. Správce daně vyčetl žalobci nepředložení dokumentů z finančních vyrovnání mezi věřiteli – postupiteli a jejich smluvních obchodních dokumentů z postoupení půjček. Jedná se však o chráněné listiny (bankovní výpisy, obchodní smlouvy) cizích osob, které jsou nedosažitelné pro žalobce. Naopak správce daně si může vyžádat předložení těchto dokumentů u jejich vlastníků, považuje-li to za podstatné pro správné stanovení daně. Žalobce předložil správci daně ucelenou dokumentaci a doklady prokazující přijetí půjček ve výši 12,4 mil. Kč na jeho bankovní účet a 3,7 mil. Kč do jeho podnikové pokladny i dokumentaci svědčící o postoupení dotčených půjček mezi jednotlivými věřiteli a v závěru postoupení na jediného věřitele LOGOS. Část dokumentů si žalobce zajistil z archivu ze Švýcarska, část dokumentace mu poskytl archiv Komerční banky. Správce daně přesto na str. 16 zprávy o daňové kontrole konstatuje, že žalobce obsah původních úvěrů (půjček) a jejich souvislost s dosažením svých zdanitelných příjmů neprokázal.
8. Správce daně odmítl provést některé žalobcem navržené důkazy, zejména mezinárodní dožádání do Švýcarska týkající se společnosti LOGOS a výslech G. Sch., který byl jednatelem uvedené společnosti v posuzovaném období. V jiných řízeních vedených se společnostmi spojenými osobami R. H. aj. H. přitom správce daně provedl mezinárodní dožádání, v jehož rámci se společnost LOGOS k půjčkám a vztahům v minulosti vyjadřovala ještě před tím, než byl ukončen proces její likvidace. Správce daně ale výsledky tohoto mezinárodního dožádání a svá zjištění ke společnosti LOGOS tají a zapírá, neboť vyvrací jeho představy o výsledku daňového řízení. Před švýcarskou daňovou správou se vyjadřoval i G. S. Správce daně těmito důkazy disponuje v úřední evidenci, ale v této daňové kontrole je nezohlednil, postupoval tak v rozporu s § 8, § 92 odst. 2 a 4 a § 93 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Ve věci zatajení informací z mezinárodní výměny informací a odmítnutí výslechu svědka žalobce podal ke krajskému soudu samostatnou žalobu.
9. Žalovaný k tomu v napadeném rozhodnutí uvedl, že správce daně není v souladu s platnou legislativou oprávněn dožádat místně příslušného správce daně, u nějž se nachází daňový spis společnosti SILBEN INVEST, s.r.o., IČ: 27530281 (dále jen „SILBEN INVEST“), ani si vyžádat žalobcem tvrzené důkazy. Poukazoval přitom na Smlouvu mezi vládou České republiky a Švýcarskou spolkovou radou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku a Protokol k ní ze dne 4. 12. 1995

(dále jen „česko-švýcarská smlouva o zamezení dvojího zdanění“). Žalobce namítl, že nerozumí argumentaci, podle které správce daně nesmí interně pracovat s informacemi získanými v souladu se zákonem. Žalobce se domnívá, že pokud by správce daně měl zájem na zohlednění těchto informací, zákonný postup by našel, sepsal by např. úřední záznam, který by následně ponechal v neveřejné části daňového spisu.

10. Žalobce je tedy názoru, že si oprávněně do svých daňových nákladů zahrnul správcem daně v rámci daňové kontroly nesprávně vyloučené úroky plynoucí z půjčky od společnosti LOGOS. Žalobce přijetí půjčky, postoupení mezi jednotlivými věřiteli včetně konsolidace ve výši 16 100 000 Kč prokázal a doložil řadou důkazů. Úroky z půjčky pravidelně hradil bankovními převody na běžný účet věřitele LOGOS a o těchto hospodářských operacích pravidelně účtoval a dotčenou půjčku evidoval ve svém účetnictví. Správce daně se snažil žalobce poškodit, neboť neobjektivně hodnotil důkazy, odmítl výslech svědka, zatajoval provedené mezinárodní zjišťování a zapíral existující důkazy ve své úřední evidenci. Dle žalobce správce daně nevyvrátil věrohodnost jím předložených důkazů. Žalobce dále poukázal na řádně vedené účetnictví a limitní délku pro uchování účetních dokladů stanovenou v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“); starší doklady po něm nelze vyžadovat. Žalobce nesouhlasí se závěrem, že neunesl svou důkazní povinnost. Finanční orgány požadovaly po žalobci prokazovat skutečnosti mimo jeho tvrzení a mimo jeho reálně dostupné možnosti (zda společnost LOGOS nabyla od společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP. pohledávku za žalobcem, jak byl tento obchod vyrovnán atd.).

### III. Shrnutí vyjádření žalovaného a dalších podání žalobce

11. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 10. 1. 2019 konstatoval, že žalobce byl povinen prokázat své tvrzení, že skutečně přijal půjčku ve formě finančních prostředků ve výši 16 100 000 Kč, a to včetně jím následně deklarované konsolidace úvěrů a půjček z období předcházejících uzavření smlouvy o půjčce. Žalobce se sice snaží navodit dojem, že po něm správce daně požadoval prokazovat skutečnosti mimo jeho dostupné možnosti a že i tak předložil značné množství důkazů, důkazní břemeno však tížilo žalobce. Správce daně totiž vyjádřil své důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu o tom, že žalobce skutečně přijal finanční prostředky ve výši 16 100 000 Kč a že skutečným vlastníkem úroků z předmětných finančních prostředků je společnost LOGOS. Žalobce sice předložil správci daně určité listinné důkazy, argumentoval svým účetnictvím, platbami a mj. nepravdivými informacemi týkajícími se žádosti o mezinárodní výměnu informací. Podstata věci je však taková, že žalobce neprokázal faktické přijetí konkrétních částek tvrzené půjčky v minulosti, její konsolidaci a faktické (nikoliv formální) postoupení takových prostředků na společnost LOGOS. Žalobce ani na výzvy správce daně nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky o skutečném přijetí finančních prostředků, a to nejen ve vztahu k poslednímu žalobcem deklarovanému článku v posloupnosti věřitelů (společnosti LOGOS), ale také ve vztahu k předchozím věřitelům, tj. před žalobcem deklarovanou konsolidací úvěrů a půjček.
12. Nedůvodná je také námitka o nedostupnosti určitých důkazních prostředků, které po něm požadoval správce daně. Žalobce měl možnost své tvrzení o přijetí půjčky, resp. skutečném přijetí finančních prostředků ve výši 16 100 000 Kč, a to včetně jím deklarované konsolidace a postupování pohledávek mezi věřiteli u dotčených obchodních společností ověřit, příp. u nich zajistit listiny. Některé skutečnosti, včetně

zajištění příslušných listin, mohl žalobce ověřit přímo u svého jednatele a společníka Ing. R. H. a do konce roku 2016 také u svého v té době jednatele a společníka J. H.. Bylo na žalobci, aby si zajistil důkazní prostředky ve vztahu k jeho daňové povinnosti a k dnes již neexistující švýcarské společnosti LOGOS. Z provedeného dokazování navíc vyplynulo, že tuto možnost měl, neboť spolupracoval s pana G. Sch.. Žalovaný nesouhlasí ani s názorem žalobce, že nebylo jeho povinností uchovávat si účetní doklady po dobu delší 5 let.

13. Žalovaný dále odmítl tvrzení žalobce ohledně žádosti o mezinárodní výměnu informací. Žalobce nemohl být předmětem žádosti o mezinárodní výměnu informací, jak bylo žalobci opakovaně sděleno. Správce daně žalobci nikdy nesdělil obsah žádosti o mezinárodní výměnu informací, neboť se týká jiných subjektů a jiných transakcí. Žalobce současně nikdy a nikde, tj. ani v žalobě, konkrétně neuvedl a nedoložil, k čemu se společnost LOGOS a pan G. Sch. vyjadřovali. Pokud žalobce takové informace má, pak jimi patrně disponuje od osoby, které se předmětné dožádání týká, tedy zřejmě od společnosti SILBEN INVEST, spojené se žalobcem personálně. Také z toho je zřejmé, že žalobce měl a má možnost opatřit si důkazy prokazující faktický stav (faktický zdroj půjček generujících předmětné úroky) a měl je poskytnout k posouzení a ověření správci daně. Žalobce se však uvedení jakékoliv konkrétní informace v průběhu celého daňového řízení i v textu žaloby vyhýbá. Žalobce se snaží svými tvrzeními navodit dojem propojenosti daňových řízení u subjektů s ním spojených. V roce 2014 však správce daně nemohl zaslat žádost o mezinárodní výměnu informací ve věci žalobce a předmětného úvěru, neboť v této souvislosti neproběhlo u žalobce žádné daňové řízení, daňová kontrola byla u žalobce zahájena až dne 27. 11. 2015. Žalovaný dodal, že společnost LOGOS byla vymazána ze švýcarského obchodního rejstříku již před zahájením daňové kontroly u žalobce, a to dne 1. 10. 2015. Ve věci žalobce tak nebyly a nemohly být správcem daně prověřovány informace prostřednictvím mezinárodní výměny informací.
14. Žalobce podal k vyjádření žalovaného nejprve repliku ze dne 13. 10. 2020, kterou dále doplnil replikou ze dne 27. 10. 2020. V první z uvedených replik žalobce poukázal na skutečnost, že správce daně mu adresoval několik výzev, které následně i sám žalovaný označil za nezákonné. V této souvislosti žalobce poukázal na rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2019 o nařízení přezkoumání rozhodnutí správce daně. Žalobce přitom poukazoval na nezákonnost předmětných výzev již v průběhu daňové kontroly. Dle žalobce má problematika výzev správce daně v daňové kontrole zásadní dopad na jeho práva a úzce souvisí s přenosem důkazního břemene a s právem žalobce vyvracet pochybnosti správce daně. Správce daně záměrně kombinoval postupy v daňové kontrole s postupy konanými pod záštitou místních šetření a vyhledávací činnosti a navyšoval důkazní povinnost žalobce nezákonným způsobem. Žalobce se proti tomu bránil již v době trvání daňové kontroly, ale bez nápravy.
15. V replice ze dne 27. 10. 2020 žalobce obsáhle reagoval na vyjádření žalovaného, převážně však zopakoval námitky obsažené již v žalobě. Žalobce tak uvedl, že nikdy netvrdil poskytnutí finančních prostředků dle smlouvy o půjčce se společností LOGOS. Žalobce odmítl tvrzení žalovaného, že na výzvu správce daně ze dne 15. 3. 2016 nijak nereagoval; na výzvu reagoval podáním ze dne 29. 4. 2016. Stejně jako v první replice žalobce poukázal na vadné postupy správce daně s rozesíláním nelegitimních výzev. Uvedl také, že stejně vadně správce daně postupoval i ve vztahu ke spojeným právníckým osobám Hradecká pekárna, s. r. o., a SILBEN INVEST. Žalobce se domnívá, že předloženými

důkazními prostředky doložil přijetí půjčky u v celkové výši 16 100 000 Kč a celý průběh čerpání, postoupení a konsolidace půjček až do rukou společnosti LOGOS. Správce daně pouze vyslovil nepodložené pochybnosti a domněnky o formálnosti důkazních prostředků, důkazní břemeno tak nemohlo přejít zpět na žalobce. Žalobce dále odkázal na vymezení pojmu skutečný vlastník a namítl, že doložil, že skutečným vlastníkem úrokového příjmu byla společnost LOGOS. Uvedené skutečnosti dle žalobce potvrdil i předseda představenstva společnosti LOGOS, pan G. Sch..

16. Žalovaný se k oběma replikám žalobce vyjádřil podáním ze dne 4. 12. 2020. Konstatoval, že žalobce byl v rámci daňové kontroly vyzván k prokázání daňové účinnosti nákladů výzvami ze dne 15. 3. 2016 a ze dne 5. 9. 2016. Rozhodnutí o přezkoumání rozhodnutí č. j. 17230/19/5200-11431-711429, na které žalobce poukazuje, se týká (mj.) výzvy vydané v rámci vyhledávací činnosti správce daně dne 10. 6. 2016, tedy odlišné výzvy. Důvodem pro zrušení výzev v přezkumném řízení pak bylo vadné označení úkonu adresovaného žalobci, přičemž žalovaný nevyloučil možnost vyzvat daňový subjekt k doložení listin nebo poskytnutí informací v rámci vyhledávací činnosti dle jiných ustanovení daňového řádu. Správce daně tedy pochybil tím, že v předmětných výzvách odkázal na § 80 a § 81 daňového řádu, upravující místní šetření, čímž jednal mimo zákonné meze. Odpovědi žalobce na výzvy ve vyhledávací činnosti však správce daně v daňové kontrole pro své závěry nevyužil (byť jsou tyto výzvy ve zprávě o daňové kontrole zmíněny). Zrušení těchto výzev tak nemůže mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále uvedl, že rozhodnutí o přezkoumání legality výzev vydaných ve vyhledávací činnosti bylo vydáno na základě podnětu žalobce podaného až dne 12. 9. 2017, tj. podaného až po ukončení daňové kontroly.
17. Žalovaný se ohradil také proti tvrzení žalobce o záměrné kombinaci postupů v daňové kontrole a ve vyhledávacím řízení. Správce daně požadoval prokázání tvrzení žalobce a předložení důkazních prostředků především výzvami vydanými přímo v daňové kontrole a opřel svá zjištění výhradně o skutečnosti zjištěné v daňové kontrole. Na výzvy vydané v rámci daňové kontroly však žalobce nepředložil relevantní důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení.
18. Dále žalovaný zdůraznil, že žalobce ani na výzvy vydané správcem daně v daňové kontrole nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky o skutečném přijetí finančních prostředků, a to nejen ve vztahu k poslednímu žalobcem deklarovanému článku v poslušnosti věřitelů, společnosti LOGOS, ale již ve vztahu k předchozím věřitelům. Ke konstatování obsaženému ve vyjádření k žalobě, podle něž žalobce nereagoval na výzvu správce daně ze dne 15. 3. 2016, žalovaný dodal, že tím bylo myšleno, že nereagoval ve lhůtě stanovené výzvou. Ve zprávě o daňové kontrole je zaznamenáno, že žalobce na výzvu správce daně po lhůtě až dne 29. 4. 2016 reagoval, nicméně již e-mailovým sdělením správce daně ze dne 10. 5. 2016 byl upozorněn na to, že neprokázal skutečnost, že půjčku od společnosti LOGOS obdržel. Žalovaný také zopakoval, že tvrzení žalobce stran žádosti o mezinárodní výměnu informací nejsou ničím podložena. Pokud žalobce disponuje informacemi týkajícími se společnosti LOGOS a vyjádřením pana G. Sch., tyto nikdy nepředložil správci daně. Žalobce se mylně domnívá, že své důkazní břemeno unesl, pomíjí však, že je nezbytné prokázat zákonem stanovené podmínky pro daňovou uznatelnost předmětných úroků z titulu § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů (následně i pro případnou aplikaci správné mezinárodní smlouvy a tím i případnou aplikaci správné výše sazby na zdanění předmětných úroků). Tedy prokázání skutečného

věřitele, a tím i faktického vlastníka předmětných úroků (tj. toho, kdo skutečně poskytl finanční prostředky, které generují předmětné úroky). Žalobce neprokázal faktické přijetí konkrétních částek tvrzené půjčky v minulosti, její konsolidaci ve výši 16 100 000 Kč a faktické nikoliv pouze formální postoupení takových prostředků na společnost LOGOS. Svědeckou výpověď pana G. Sch. nebylo možné zajistit, neboť doplnění spisového materiálu brání česko-švýcarská smlouva o zamezení dvojího zdanění. Neprovedení svědecké výpovědi žalovaný v žalobu napadeném rozhodnutí odůvodnil. Sám žalobce argumentuje vyjádřením před švýcarskou daňovou správou panem G. Sch., a žalovanému tak není zřejmé, proč konkrétní informace ohledně půjček, kterými evidentně disponuje, nedoložil. Žalobce v daňovém řízení poukazoval na to, že je schopen si vlastní cestou zajistit důkazní prostředky týkající se jeho daňové povinnosti, a to i ve Švýcarsku, žalovanému tedy není jasné, proč tak neučinil.

#### IV. Posouzení věci krajským soudem

19. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. O věci samé rozhodl bez jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. (žalobce sice původně požadoval nařízení jednání, posléze však tuto žádost vzal zpět).
20. Žaloba je nedůvodná.
21. Krajský soud předesílá, že nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námítky tím způsobem, že by výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Žalobce podal obsáhlou žalobu, kterou dále doplnil zejména replikou ze dne 27. 10. 2020 (jež má sama o sobě 24 stran). Argumentace žalobce navíc není téměř nijak strukturovaná a mnohé námítky se v průběhu žaloby a replik v různých podobách opakují. Soud proto hodlá proti námitkám žalobce spíše postavit vlastní ucelený argumentační systém, ve smyslu závěrů vyslovených v nálezů Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30). Rozsah reakce soudu na konkrétní námítky je totiž spjat s otázkou hledání míry, respektive poměrnosti či adekvátnosti odůvodnění ve vztahu k námitkám. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Zejména u velmi obsáhlých podání (jako je i nyní posuzovaná žaloba) by tento přístup vedl až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).
22. Žalobce uzavřel dne 27. 11. 2009 se švýcarskou společností LOGOS „smlouvu o půjčce“ („*Loan Agreement*“), podle níž věřitel (společnost LOGOS) poskytl žalobci půjčku ve výši 16 100 000 Kč na rekonstrukci hotelu Grand v Hradci Králové. Žalobce v kontrolovaných zdaňovacích obdobích zahrnul do základu daně jako daňově účinné náklady úroky z uvedené půjčky v celkové výši 2 865 800 Kč (1 432 900 za rok 2012 a 1 432 900 Kč za rok 2013). Předmětem sporu v posuzovaném případě tedy je, zda žalobce dostatečně prokázal, že uvedené náklady vynaložil v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

23. Z daňového spisu předloženého žalovaným k této věci krajský soud zjistil, že správce daně dne 27. 11. 2015 zahájil u žalobce daňovou kontrolu za zdaňovací období roku 2012 a roku 2013. Dne 15. 3. 2016 správce daně vyzval žalobce, aby prokázal, že finanční prostředky ve výši 16 100 000 Kč skutečně přijal a že skutečným vlastníkem úroků z předmětných finančních prostředků je společnost LOGOS. Správce daně konstatoval, že ve smlouvě o půjčce nebylo sjednáno žádné ručení, zástava, ani sankce plynoucí z případného nesplnění povinnosti žalobcem. Zástavní právo ve prospěch společnosti LOGOS nebylo zapsáno ani v katastru nemovitostí. Ve smlouvě nebylo uvedeno, jakým způsobem a kdy poskytla společnost LOGOS žalobci předmětné finanční prostředky. Z rozvah žalobce k 31. 12. 2008, 31. 12. 2009, 31. 12. 2010, 31. 12. 2011, 31. 12. 2012 a 31. 12. 2013 zároveň není patrné, že by v nich deklarovaná půjčka byla vykázána, neboť nedošlo k navýšení u cizích zdrojů vykázaných v rozmezí let 2008-2013. Také v přílohách, jež jsou součástí účetních závěrek žalobce vztahujících se ke zdaňovacím obdobím roku 2009 až 2013, nejsou uvedeny žádné informace týkající se deklarované půjčky ve výši 16 100 000 Kč od společnosti LOGOS.
24. Správce daně obdržel dne 29. 4. 2016 odpověď na tuto výzvu, v níž žalobce uvedl, že přijetí půjčky je prokázáno předloženou úvěrovou smlouvou. Obě smluvní strany v ní deklarují, že společnost LOGOS je věřitelem (vlastníkem a poskytovatelem úvěru) žalobce. Žádná smluvní strana tento stav nerozporovala a obě strany se po mnoho let v souladu s tímto skutkovým stavem chovají. Stav přijetí úvěru je zachycen v účetnictví žalobce a je vykázán na účetních výkazech. Žalobce dále předložil písemné potvrzení společnosti LOGOS, podle něž je žalobce vlastníkem a skutečným příjemcem úrokového příjmu, a bankovní výpisy dokládající jeho platby na účet společnosti LOGOS.
25. Podle správce daně z uvedeného vyjádření nadále nebylo zřejmé, kdy a jakým způsobem byly žalobci poskytnuty finanční prostředky ve výši 16 100 000 Kč, a zda tak existuje právní důvod pro úhradu úroků. Skutečné přijetí půjčky nebylo prokázáno žádnými účetními záznamy a účetními doklady. Ani předložené potvrzení společnosti LOGOS nijak neprokazuje, že žalobce skutečně přijal deklarované finanční prostředky. Správce daně proto e-mailem ze dne 10. 5. 2016 sdělil žalobci, že jím předložené důkazní prostředky neodstranily pochybnosti o tom, zda byl žalobce oprávněn zahrnout úroky plynoucí z deklarované půjčky do daňově účinných nákladů.
26. Žalobce v reakci na to (podáním ze dne 23. 5. 2016) sdělil správci daně, že předmětná smlouva o půjčce představovala „zastřešující úvěrovou smlouvu“, která vychází z konsolidace úvěrů a půjček z období předcházejících uzavření dané smlouvy. Žalobce odkázal na již předložené důkazy, jako další možný důkaz navrhl „ověření u věřitele“. Zároveň namítl, že požadavky správce daně se vztahují na hospodářské operace nastalé a učiněné mimo kontrolovaná období.
27. Správce daně poté v rámci vyhledávací činnosti ověřoval tvrzení žalobce ohledně konsolidace úvěrů a půjček. Přitom zaslal žalobci výzvu č. j. 1202685/16/2701-60564-608975, vydanou dle § 80 a § 81 daňového řádu. Jelikož měl správce daně za to, že se neprokázalo tvrzení žalobce, podle něž je smlouva o půjčce „zastřešující úvěrovou smlouvou“, opětovně vyzval žalobce v rámci daňové kontroly k prokázání skutečného přijetí finančních prostředků ve výši 16 100 000 Kč, potažmo že se společnost LOGOS stala skutečným vlastníkem žalobcem deklarovaných postupovaných pohledávek od původních věřitelů (a to výzvou ze dne 5. 9. 2016). V reakci na tuto výzvu žalobce



zopakoval své dosavadní stanovisko, tj. že správce daně svými požadavky směřovanými mimo kontrolované období fakticky zpochybňoval doložený a stranami potvrzený smluvní vztah. Správce daně dle žalobce nerespektoval vymezený rozsah daňové kontroly. Žalobce měl tedy za to, že předloženými důkazy unesl své důkazní břemeno. Případně navrhl prokázání půjčky dotazem (dožádáním) na poskytovatele, společnost LOGOS.

28. Správce daně ve výsledku kontrolního zjištění ze dne 24. 2. 2017 shrnul závěry, podle nichž žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že úroky z deklarované půjčky v celkové výši 2 865 800 Kč zahrnul do základu daně jako daňově účinné náklady v souladu se zákonem. Podle výsledku kontrolního zjištění tak měla být žalobci zvýšena daň za rok 2012 i za rok 2013 z 0 Kč na 272 080 Kč.
29. Žalobce reagoval na výsledek kontrolního zjištění podáním ze dne 18. 4. 2017, v němž zopakoval své výše uvedené námitky. Zároveň blíže rozvedl a doložil své tvrzení o konsolidaci dříve poskytnutých půjček, k níž mělo dojít v roce 2009. Správci daně předložil, kromě jiného, smlouvu o půjčce ve výši 1 100 000 Kč uzavřenou s R. H. dne 1. 1. 2007, smlouvu o půjčce ve výši 5 000 000 Kč uzavřenou s J. H. dne 1. 7. 2008 a smlouvu o půjčce ve výši 10 000 000 Kč uzavřenou se společností SILBEN INVEST & FINANCE CORP. dne 1. 9. 2008. Dále předložil smlouvy uzavřené dne 1. 1. 2009 mezi J. H. a R. H. a společností SILBEN INVEST & FINANCE CORP., podle nichž J. H. a R. H. postoupili své pohledávky vůči žalobci ve výši 5 000 000 Kč a 1 100 000 Kč na uvedenou společnost. Zároveň předložil listinu ze dne 10. 1. 2009 nazvanou „Loan Consolidation Agreement“, podepsanou žalobcem a společností SILBEN INVEST & FINANCE CORP., jejímž předmětem je konsolidace výše uvedených půjček v celkové výši 16 100 000 Kč, a listinu ze dne 4. 12. 2009 s názvem „Substitutional Agreement“, podepsanou žalobcem a společností LOGOS, v níž společnost LOGOS uvádí, že zaregistrovala půjčku ve výši 16 100 000 Kč a že tato půjčka byla konsolidována. Žalobce předložil také výpisy z bankovního účtu a příjmové pokladní doklady, které měly prokazovat přijetí těchto půjček (pro podrobný přehled všech žalobcem předložených dokladů viz str. 22-24 zprávy o daňové kontrole). Dále žalobce uplatnil vyšší odečet daňové ztráty tak, aby základ daně po úpravě byl v kontrolovaných obdobích ve výši 0 Kč.
30. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole, projednávané se zástupcem žalobce ve dnech 16. 8. 2017 a 29. 8. 2017, setrval na svých závěrech, podle nichž žalobce neprokázal, že společnost LOGOS se stala skutečným vlastníkem pohledávky v celkové výši 16 100 000 Kč vůči žalobci. Žalobce dle správce daně neprokázal shodu jím předkládaných důkazních prostředků formálního charakteru se skutečným stavem. Správce daně proto neuznal žalobcem uplatněné náklady vztahující se k úrokům z deklarované smlouvy o půjčce jakožto náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Výsledek kontrolního zjištění se v tomto nezměnil. Na základě požadavku žalobce nicméně správce daně zohlednil dosud žalobcem neuplatněný odečet daňové ztráty a po jejím započtení vyčíslil daň za kontrolovaná období ve výši 0 Kč.
31. Ve vztahu k žalobcem nově (tj. v reakci na výsledek kontrolního zjištění) uplatněným tvrzením a předloženým důkazům správce daně uvedl následující. K pokladním dokladům, kterými žalobce dokládal přijetí půjčky ve výši 700 000 Kč od R. H., a k pokladním dokladům, kterými dokládal přijetí půjčky ve výši 3 000 000 Kč od společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP., správce daně konstatoval, že je

nelze považovat za účetní doklady, neboť nesplňují náležitosti stanovené v § 11 odst. 1 zákona o účetnictví. Navíc vzhledem k datu založení společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP. (30. 4. 2007) nebylo možné, aby tato společnost vyplatila žalobci finanční prostředky v celkové výši 1 600 000 Kč na základě příjmových podkladních dokladů ze dnů 21. 4., 22. 4. a 27. 4. 2007.

32. Správce daně tedy osvědčil pouze přijetí následujících finančních prostředků žalobcem: 400 000 Kč od R. H., 5 000 000 Kč od J. H. a 7 000 000 Kč od společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP.; celkem 12 400 000 Kč.
33. Dále správce daně vytkl žalobci, že k deklarovaným postoupením a konsolidaci nepředložil žádné důkazy prokazující, že k nim skutečně došlo (tj. že se nejednalo pouze o formální akty). Žalobce tak konkrétně nesdělil a nedoložil, kdy a jakým způsobem měla společnost SILBEN INVEST & FINANCE CORP. kompenzovat/profinancovat J. H. a R. H. postoupení jejich pohledávek ve výši 5 000 000 Kč a 1 100 000 Kč vůči žalobci. Obdobně žalobce nedoložil, kdy a jakým způsobem měla společnost LOGOS kompenzovat/profinancovat společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP. postoupení její pohledávky ve výši 16 100 000 Kč vůči žalobci.
34. Správce daně považoval prokázání toho, zda došlo skutečně k postoupení předmětných pohledávek, za významné také s ohledem na provázanost žalobce a původních věřitelů. R. H. a J. H. byli společníky a jednateli žalobce. Pochybnosti o tom, zda není ve vztahu k žalobci osobou spojenou, tj. osobou definovanou v § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, měl správce daně rovněž v případě společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP. A to z toho důvodu, že společnost SILBEN INVEST & FINANCE CORP. byla v období od 19. 1. 2008 do 24. 7. 2016 jediným společníkem společnosti SILBEN INVEST, jejímiž jednateli byli v době realizace žalobcem tvrzených poskytnutí půjček, konsolidace a jejich postoupení R. H. aj. H. (v podrobnostech viz str. 25-37 zprávy o daňové kontrole).
35. Žalovaný aproboval závěry správce daně v žalobou napadeném rozhodnutím.
36. Krajský soud po prostudování daňového spisu dospěl ke shodným závěrům jako finanční orgány. Žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že společnost LOGOS se stala skutečným vlastníkem pohledávky v celkové výši 16 100 000 Kč vůči žalobci. Nesplnil proto podmínky pro uplatnění nákladů vztahujících se k úrokům z deklarované smlouvy o půjčce (uzavřené se společností LOGOS) jakožto nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
37. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů „[v]ýdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy (...)“. Judikatura Nejvyššího správního soudu k citovanému ustanovení zákona o daních z příjmů tradičně zdůrazňuje, že ne každý výdaj (náklad) může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, který deklaroval na příslušném účetním dokladu. Stejně tak je v případě pochybností povinen prokázat existenci přímého a bezprostředního vztahu mezi sporným výdajem a očekávanými příjmy (viz např. rozsudky ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 81, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, a ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008 – 82).

38. Rovněž k problematice rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt již existuje bohatá soudní judikatura. Její závěry sice byly formulovány především na podkladě úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, avšak v zásadě jsou aplikovatelné i na úpravu obsaženou v daňovém řádu (za jehož účinnosti rozhodovaly finanční orgány v nyní posuzované věci). Plyne z ní, že daňové řízení je postaveno na zásadě, podle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje 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 nemůže získat z vlastní úřední evidence (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má však některé výjimky – například podle § 92 odst. 5 písm. c) citovaného zákona 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. Uvedená ustanovení daňového řádu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a důkazních povinností mezi daňovým subjektem a správcem daně (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, a ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86).
39. Žalobce předně namítl, že správce daně po něm požadoval, aby doložil fyzické přijetí částky ve výši 16 100 000 Kč od společnosti LOGOS, neboť si chybně vykládal, že společnost LOGOS poskytla tyto finanční prostředky žalobci s uzavřením smlouvy o půjčce ze dne 27. 11. 2009. V duchu této nesprávné úvahy měl správce daně vést celé dokazování.
40. Uvedená argumentace je značně zavádějící. Jak je totiž patrné z výše podaného shrnutí průběhu daňové kontroly, správce daně především v různých fázích daňové kontroly reagoval na tvrzení postupně uplatňovaná žalobcem a na jím postupně předkládané důkazy. Žalobce nejprve předložil správci daně smlouvu o půjčce uzavřenou dne 27. 11. 2009 se společností LOGOS, podle níž věřitel (společnost LOGOS) poskytl žalobci půjčku ve výši 16 100 000 Kč. Z dané smlouvy, stejně jako z tvrzení uplatněných žalobcem v počáteční fázi daňového řízení nijak neplyne, že se jedná pouze o „zastřešující úvěrovou smlouvu“, která vychází z konsolidace úvěrů a půjček z období předcházejících uzavření dané smlouvy. S tímto tvrzením žalobce přišel teprve později, navíc jej postupně doplňoval a dále rozváděl. Proto správce daně nejprve ověřoval, jakým způsobem a kdy poskytla společnost LOGOS žalobci finanční prostředky ve výši 16 100 000 Kč, čemuž odpovídal také obsah výzvy zaslané správcem daně žalobci dne 15. 3. 2016. Proto zde správce daně například uváděl, že z rozvah žalobce není patrné, že by v nich deklarovaná půjčka byla vykázána, neboť nedošlo k navýšení u cizích zdrojů vykázaných v rozmezí let 2008-2013 atd. Na str. 6-8 zprávy o daňové kontrole správce daně pouze shrnuje, v čem spočívaly jeho počáteční pochybnosti.
41. Později, v reakci na tvrzení žalobce, podle něž v roce 2009 došlo pouze ke konsolidaci půjček, které mu již dříve poskytly jiné subjekty než společnost LOGOS, správce daně ověřoval, zda žalobce skutečně přijal předmětné finanční prostředky od těchto subjektů (R. H. aj. H. a společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP.) a zda následně došlo

k postoupení příslušný pohledávek vůči žalobci na společnost LOGOS. Tomu také odpovídá obsah výzvy, kterou správce daně zaslal žalobci dne 5. 9. 2016, stejně jako velká část argumentace obsažené ve zprávě o daňové kontrole.

42. Soud zároveň považuje uvedený postup správce daně za legitimní. Jestliže žalobce zahrnul do základu daně jako daňově účinné náklady úroky z předmětné půjčky, pak je na žalobci, aby prokázal, že skutečně přijal půjčku ve formě finančních prostředků ve výši 16 100 000 Kč, a to včetně jím následně deklarované konsolidace úvěrů a půjček z období předcházejících uzavření smlouvy o půjčce ze dne 27. 11. 2009. Tedy že společnost LOGOS se stala skutečným vlastníkem pohledávky v celkové výši 16 100 000 Kč vůči žalobci. Nelze přisvědčit žalobci, že po něm správce daně požadoval prokázání skutečností, které překračují jeho důkazní povinnost a jdou mimo rámec kontrolovaných zdaňovacích období. Soud připomíná závěry výše citované judikatury, podle níž daňový subjekt, který určitý výdaj zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, který deklaroval na příslušném účetním dokladu. Pro posouzení daňové uznatelnosti nákladových úroků je pak nutné identifikovat poskytovatele půjčky. Jak správně uvedl žalovaný, je tomu tak jednak proto, že § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů váže daňovou uznatelnost úroků na jejich zaplacení, jednak z důvodu existence omezení daňové uznatelnosti nákladových úroků v případě, že věřitel je osobou spojenou ve vztahu k dlužníkovi ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů [viz § 25 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů]. Správce daně vyjádřil své důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu o tom, že skutečným vlastníkem pohledávky v celkové výši 16 100 000 Kč vůči žalobci se stala společnost LOGOS, tedy že skutečným vlastníkem úroků z předmětných finančních prostředků je uvedená společnost. Povinností žalobce bylo tyto pochybnosti odstranit, což se mu ale nepodařilo.
43. Předně, žalobce neprokázal v plném rozsahu ani přijetí půjček v celkové výši 16 100 000 Kč od původních věřitelů – R. H., J. H. a společnosti SILBEN INVEST & FINANCE CORP. (viz výše body 31 a 32 rozsudku). Především ale žalobce neprokázal, že následně došlo k deklarovaným postoupením a konsolidaci jednotlivých půjček. Soud souhlasí s finančními orgány, že žalobcem v této souvislosti předložené důkazy, jako například smlouvy o postoupení pohledávek atd. (viz výše bod 29 rozsudku), osvědčují toliko formální stav, pochybnosti o tom, zda skutečně došlo k postoupení jednotlivých pohledávek až na společnost LOGOS, tedy přetrvávají. V podrobnostech soud odkazuje na str. 34 a násl. zprávy o daňové kontrole.
44. K námitce žalobce, že po něm správce daně požaduje předložení dokladů, které jsou pro něj nedosažitelné, krajský soud uvádí, že obecně je povinností daňového subjektu zajistit si důkazní prostředky týkající se jeho daňové povinnosti. Podle konstantní judikatury každý daňový subjekt (podnikatel), který vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro případ, že bude chtít uplatnit daňové výdaje podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013 – 37). Pokud daňový subjekt není schopen doložit svá tvrzení, jedná se o skutečnost, která jde k jeho tíži. Navíc v daném případě je zřejmé, že žalobce měl možnost zajistit si minimálně část důkazů, které po něm správce daně v daňovém řízení požadoval, přímo u svých tehdejších jednatelů a společníků, R. H. a J. H.. Žalobce byl v průběhu daňového řízení

také v kontaktu s panem G. Sch. (sám žalobce uvedl, že některé důkazy, které správci daně předložil, přivezl ze Švýcarska od pana S., z archivu společnosti LOGOS).

45. Krajský soud nesouhlasí ani s názorem žalobce, že nebylo jeho povinností uchovávat si účetní doklady po dobu delší než 5 let. Pro účetní jednotky je povinnost uschovávat účetní záznamy definována v § 31 a 32 zákona o účetnictví. Podle § 32 odst. 1 zákona o účetnictví platí, že pokud účetní jednotky použijí „účetní záznamy i pro jiný účel než uvedený v § 31 odst. 1, a to zejména pro účely trestního řízení, opatření proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, správního řízení, občanského soudního řízení, daňového řízení, výběru archiválií ve skartačním řízení nebo mimo něj, nebo pro účely sociálního zabezpečení, veřejného zdravotního pojištění anebo pro účely ochrany autorských práv, postupují po uplynutí dob úschovy uvedených v § 31 odst. 2 dále tak, aby byly zajištěny požadavky vyplývající z jejich použití pro uvedené účely; v případě, kdy účetní jednotky použijí účetní záznamy k těmto účelům, platí všechna ustanovení tohoto zákona týkající se účetních záznamů obdobně.“ Žalobce byl účastníkem daňového řízení, v němž nesl důkazní břemeno. Vzhledem k tomu, že žalobci vznikla ve zdaňovacích obdobích let 2007, 2008 a 2009 daňová ztráta, lhůta pro stanovení daně z příjmů za zdaňovací období let 2007 – 2012 (respektive 2008 – 2013 a 2009 – 2014) žalobci uplynula až ke dni, v němž mu uplynula lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2012 (respektive 2013 a 2014). V souladu s § 32 odst. 1 zákona o účetnictví byl tedy žalobce povinen uchovávat účetní záznamy vztahující se ke zdaňovacím obdobím let 2007 – 2012 minimálně do uplynutí lhůty pro stanovení daně z příjmů za zdaňovací období roku 2012 (viz také str. 17 a 18 zprávy o daňové kontrole).
46. Soud shledal nedůvodnými také žalobní námitky týkající se mezinárodního dožádání. Návrhu žalobce, aby správce daně „položil dotaz společnosti LOGOS“, správce daně zjevně nemohl vyhovět již jen z toho důvodu, že daná společnost vstoupila v roce 2015 do likvidace a k 1. 10. 2015 (tj. ještě před zahájením daňové kontroly u žalobce) byla vymazána ze švýcarského obchodního rejstříku. Správce daně zároveň řádně zdůvodnil, z jakých důvodů neprovedl mezinárodní dožádání za účelem obstarání svědecké výpovědi G. Sch.. Lze souhlasit se správcem daně, že by takové dožádání bylo neúčelné, neboť by tímto způsobem nemohl být prokázán skutečný přechod předmětných pohledávek vůči žalobci na společnost LOGOS. Nemohl by tak být prokázán přinejmenším přechod pohledávek za žalobcem mezi postupiteli R. H. a J. H. a společností SILBEN INVEST & FINANCE CORP. Otázkou také je, zda by výsledkem p. S. bylo možné prokázat skutečný převod pohledávek mezi společností SILBEN INVEST & FINANCE CORP. a společností LOGOS (vhodnějším důkazem by byl doklad o skutečném finančním vyrovnání mezi uvedenými společnostmi). Nadto je třeba zopakovat, že důkazní břemeno stran prokázání jeho tvrzení tížilo žalobce, který zároveň byl s p. S. v kontaktu, a tak si od něj mohl obstarat příslušné doklady.
47. Dále není pravda, že by správce daně před žalobcem zatajoval a zapíral výsledky provedeného mezinárodního dožádání a svá zjištění učiněná tímto způsobem. Správce daně i žalovaný řádně zdůvodnili, proč v nyní posuzované věci nelze využít výsledků mezinárodního dožádání uskutečněného v daňovém řízení vedeném se společností SILBEN INVEST. Krajský soud souhlasí s finančními orgány, že správce daně nemůže informace a listiny získané v jednom daňovém řízení bez dalšího použít v jakémkoliv jiném řízení vedeném s odlišným daňovým subjektem. Takový postup mu zapovídá jak zákon (§ 9 daňového řádu), tak v daném případě i mezinárodní smlouva (čl. 26 odst. 2

česko-švýcarské smlouvy o zamezení dvojího zdanění). Naopak žalobce měl možnost takové informace a listiny (o nichž tvrdí, že existují) od personálně propojených osob získat a případně je použít v řízení týkajícím se jeho daňové povinnosti (viz body [52] až [62] žalobou napadeného rozhodnutí).

48. Soud nepřisvědčil ani námitce uplatněné žalobcem v replice k vyjádření žalovaného ze dne 13. 10. 2020, podle níž správce daně zasáhl do jeho práv nezákonnými výzvami, což následně potvrdil i žalovaný. Rozhodnutí o přezkoumání rozhodnutí č. j. 17230/19/5200-11431-711429, na které žalobce poukazuje, se týká (mj.) výzvy vydané v rámci vyhledávací činnosti správce daně dne 10. 6. 2016. V rámci daňové kontroly byl žalobce vyzván k prokázání daňové účinnosti nákladů výzvami ze dne 15. 3. 2016 a ze dne 5. 9. 2016. Žalovaný tedy následně označil za nezákonnou odlišnou výzvu, její zrušení nemůže mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

### V. Závěr a náklady řízení

49. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
50. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

### 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Hradec Králové 17. února 2021

Za správnost vyhotovení: R. V.

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu