



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Pavla Molka a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobkyně: **COPY-CAN, spol. s r.o.**, se sídlem Karlovarská 326/43, Praha 6, zast. JUDr. Jaroslavem Nejtkem, advokátem se sídlem Jeremenkova 763/88, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2019, č. j. 37644/19/5200-11434-701858, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 12. 2020, č. j. 11 Af 50/2019 - 39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 6. 2018, č. j. 5410818/18/2006-51522-110873, doměřil Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 a předeepsal jí penále. Odvolání žalobkyně správce daně rozhodnutím ze dne 29. 8. 2018, č. j. 6970539/18/2006-51522-110873, v rámci *autoremedury* částečně vyhověl a snížil doměřenou daň i penále. O následném odvolání proti tomuto rozhodnutí rozhodl žalovaný dne 11. 9. 2019 tak, že se doměřená daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 mění z částky 279 680 Kč na částku 115 900 Kč, a penále se mění z částky 55 936 Kč na částku 23 180 Kč.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji zamítl v záhlaví uvedeným rozsudkem. Nesouhlasil s námitkou, že žalobkyně prokázala, že úroky z emitovaných dluhopisů převedených na její jednatele lze pokládat za výdaje, které sloužily k dosažení, zajištění a

udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, plyne, že o daňově účinný výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se jedná, jen pokud jsou splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Žalobkyně tvrdila, že žalovaný odhlédl od skutečnosti, že její dva společníci L. Š. a A. V. byli ve smluvním vztahu vůči ní již před uzavřením smlouvy o půjčce ze dne 29. 4. 2010, a to z titulu bezúročné půjčky. K tomuto tvrzení však žalovaný uvedl, že předložené důkazní prostředky neprokazují existenci bezúročných půjček přijatých žalobkyní od jejích společníků před rokem 2010. Doložené snímky obrazovky z účetního softwaru „EKOSS“ z roku 1994, 1995 a 2001, vklady společníků L. Š. a A. V. v roce 2007 u Komerční banky, a. s., a u *UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia*, a. s., v letech 2007 a 2008 bez prokazatelné návaznosti všech údajů neprokazují faktickou existenci konkrétních půjček z období před rokem 2010. Z výpisu z obchodního rejstříku založeného ve správním spise navíc vyplývá, že společníky žalobkyně nebyli v rozhodné době jen L. Š. a A. V., ale též F. B. Informace o výši závazků ke všem společníkům zjištěná z hlavní knihy tak sama o sobě neprokazuje konkrétní výši pohledávek jednotlivých společníků.

[3] Městský soud neshledal důvodnou ani obecně formulovanou námitku, že žalovaný neunesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c), e) a f) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Daňové orgány nejsou povinny prokázat, že údaje uvedené v důkazních prostředcích uplatněných daňovým subjektem jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, jsou však povinny prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Z § 92 odst. 5 daňového řádu nelze dovozovat, že jestliže daňový subjekt neprokáže jím tvrzené skutečnosti, tak je to správce daně, kdo je povinen tyto skutečnosti dokazovat za něj. Daňový subjekt je totiž povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému případu. Správce daně vyzval žalobkyni dne 6. 3. 2017 k prokázání rozhodných skutečností. Dne 18. 10. 2017 ji druhou výzvou vyzval k prokázání, že výše jejích závazků činila vůči L. Š. a A. V. ke dni uzavření smlouvy o převodu dluhopisů, tedy ke dni 20. 12. 2012, 7 600 000 Kč ke každému z nich. Žalobkyně důkazní břemeno neunesla, jelikož neprokázala svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání, resp. v dalších podáních.

[4] Městský soud neshledal nic formalistického či nezákonného na postupu správních orgánů, které v průběhu řízení zvolily poněkud zvláštní metodu, neboť na každém stupni odvolání jí částečně vyhověly. Správce daně tak vydal rozhodnutí o odvolání dle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jímž ve formě *autoremedury* odvolání v části vyhověl tak, že z předmětu doměření vyloučil kontrolní zjištění 1F4 a snížil původně doměřenou daň z příjmů právnických osob. Žalovaný poté vyhodnotil odvolání proti tomuto rozhodnutí jako částečně důvodné a z předmětu doměření vyloučil kontrolní zjištění 1C1, 1C2 a 1R1. Není zřejmé, v čem má konkrétně spočívat formalismus, kterého se žalobkyně dovolává. Není úkolem soudu domýšlet za ni nekonkrétní výtky. Žalobkyně v odvolání proti rozhodnutí správce daně uvedla, že

pokračování

postupoval přepjatě formalisticky, když odmítl její argumentaci paušalizujícími závěry o neunesení důkazního břemene. Pokud však nepředložila relevantní důkazy o existenci a faktické výši závazků vůči svým společníkům, které započítala proti pohledávkám vůči týmž osobám z úplatného převodu dluhopisů, nelze považovat za formalistický závěr, že neprokázala, že úroky z emitovaných dluhopisů sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[5] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Žalovaný na daný případ sice použil správnou právní normu, nicméně ji nesprávně vyložil. Správce daně v průběhu řízení zvolil poněkud zvláštní metodu, když jí nejprve předestřel několik položek, v nichž její daňové náklady neuznal, aby pak v průběhu řízení na každém stupni něco slevil, aby tak vzbudil zdání objektivitu. Stěžovatelka proto trvá na již několikrát vznesené námitce formalismu. Městský soud se však s touto námitkou nevypořádal, když ji odmítl jako nekonkrétní. Je legitimním očekáváním stěžovatelky, že v tak zásadní věci, jako je nepřipustnost formalismu, budou správní orgány a soudy vědět, že se jedná o způsob aplikace právních norem, při kterém nelze pomíjet jejich účel a smysl, který není možné hledat jen ve slovech a větách určitého předpisu, ale i v principech uznávaných demokratickými právními státy. Je absurdní, že se od soudu v případě, kdy se na něj obrací s žádostí o poskytnutí ochrany před formalismem, dozví, že mu není zřejmé, o co se jedná. Formalisticky jí tak vyčítá, že neví, v čem měl formalismus konkrétně spočívat, přestože zákaz formalismu jasně plyne ze závazných rozhodnutí Ústavního soudu. K takovému *tautologickému* uzavření kruhu logiky by nemělo u státních institucí v demokratickém právním státě docházet. Není normální, že správce daně několikrát revidoval svůj závěr o daňové kontrole, když až po uplatnění opravného prostředku vždy něco slevil. Lze legitimně očekávat, že správce daně nebude několik let zatěžovat daňový subjekt vleklým daňovým řízením, v němž jeho závěry několikrát neobstojí.

[7] V projednávané věci byl nesprávně vyložen § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Není správný závěr, že úroky z emitovaných dluhopisů nesloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů daňového subjektu. Nelze se též ztotožnit s úvahou městského soudu o důkazním břemenu. Dle rozhodnutí Krajského soudu v Praze, který následně akceptoval NSS v rozsudku ze dne 21. 1. 2019, č. j. 4 Afs 298/2018 - 49, je to správce daně, komu zákon uložil, aby zjistil rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně. K jejich zjištění musí obstatat potřebné důkazní prostředky. Nejvyšší správní soud poté judikoval, že ani úplná pasivita daňového subjektu nezabývá správcem daně povinnosti při hodnocení důkazů přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Stěžovatelka poskytla veškerou součinnost a nelze jí vyčítat, že v rozhodné době existoval i třetí společník F. B., který již nemohl podat vysvětlení, jelikož zemřel počátkem roku 2018.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Postup správních orgánů, které v části vyhověly odvolání stěžovatelky proti dodatečnému platebnímu výměru a následnému odvolání proti rozhodnutí vydanému v rámci *autoremedury*, nelze považovat za projev formalismu. Naopak svědčí o tom, že správce daně a žalovaný objektivně a nezaujatě přezkoumali napadený dodatečný platební výměr a posléze rozhodnutí o odvolání vydané v rámci *autoremedury* a zjistili částečnou důvodnost odvolání. Správce daně odvolání částečně vyhověl, když z předmětu doměření vyloučil kontrolní zjištění 1F4 a snížil původně doměřenou daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013. Žalovaný poté z předmětu doměření vyloučil kontrolní zjištění 1C1, 1C2 a 1R1. Postupem správce daně nebyla nijak zkrácena stěžovatelčina subjektivní veřejná práva, jelikož i proti tomuto rozhodnutí je přípustné odvolání. Vyjádření v bodě 40 napadeného rozsudku nelze interpretovat tak, že městský soud nerozumí tomu, co formalismus znamená, nýbrž že mu s ohledem na obecnou formulaci žalobní námitky není zřejmé, v čem konkrétně má namítaný formalismus spočívat. Stěžovatelka tvrdila, že každý z jejích dvou společníků má vůči ní pohledávku ve výši 7 600 000 Kč z titulu smlouvy o půjčce a jí předcházející bezúročné půjčky. Tato pohledávka měla být započtena proti pohledávce stěžovatelky z úplatného převodu dluhopisů. Stěžovatelka však nedoložila důkaz o existenci a faktické výši závazku vůči těmto dvěma osobám. Neprokázala ani, že uvedené osoby byly ve smluvním vztahu vůči ní na základě předchozí bezúročné půjčky. Neprokázala tedy faktický tok finančních plnění, za která očekávala protiplnění ve formě úroků. Nebylo prokázáno, že úroky z emitovaných dluhopisů sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Výzvou ze dne 6. 3. 2017 byla vyzvána, aby prokázala, že jednokorunové dluhopisy převedené Smlouvou o převodu dluhopisů ze dne 20. 12. 2012 na L. Š. a A. V. byly vydány za účelem získání nových finančních zdrojů. Druhou výzvou ze dne 18. 10. 2017 ji vyzval k prokázání toho, že výše závazků vůči společníkům byla k datu 20. 12. 2012 ve vztahu ke každému z nich 7 600 000 Kč. Vyjádřil tak, co má stěžovatelka prokazovat a v čem spočívají jeho pochybnosti. Správce daně tedy důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesl. Za účelem co nejúplnějšího zjištění zaslal *UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia*, a. s., a Komerční bance, a. s., výzvy dle § 57 daňového řádu k poskytnutí bankovních výpisů stěžovatelky. Skutečnosti vyplývající z těchto výpisů jednoznačně zpochybňují tvrzení o výši poskytnutých půjček společníky, vůči nimž započtla pohledávky z titulu úplatného převodu dluhopisů. Existence třetího společníka není v projednávaném případě stěžejní, jelikož nebyl účastníkem dotčených transakcí týkajících se vydání korunových dluhopisů. Žalovaný jeho existenci v napadeném rozhodnutí zmínil, jelikož stěžovatelka v odvolání ohledně závazků odkazovala na rozvahu sestavenou ke dni 31. 12. 2009. V návaznosti na tyto údaje ale nelze dovodit či osvědčit tvrzenou výši jejích závazků vůči L. Š. a A. V., jelikož měla i třetího společníka.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

pokračování

[10] Dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.

[11] Dle § 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.

[12] Dle stěžovatelky správní orgány v dané věci postupovaly přepjatě formalisticky. Městský soud se měl poté dopustit dalšího formalismu, když uvedl, že mu z formulace žalobní námitky nebylo zřejmé, v čem konkrétně měl tento formalismus spočívat. Nejvyšší správní soud neshledává formalistickým či jinak vadným závěr městského soudu uvedený v bodě 40 rozsudku, ve kterém se vypořádal se zcela obecnou žalobní námitkou ohledně formalistického postupu správních orgánů. Bylo na stěžovatelce, jak vymezí žalobní námitky, se kterými se poté musí soud vypořádat. Závěr městského soudu, že mu není zřejmé, v čem stěžovatelka formalismus spatřuje, rozhodně nelze vykládat tím způsobem, že městský soud neví, co si pod pojmem formalismus představit. Zjevně tím mínil, že v žalobě řádně neobjasnila, v čem konkrétně formalismus v postupu správních orgánů spatřuje. Z obsahu žaloby poté vyvodil, že formalismus spatřuje v postupu žalovaného, který odmítl její argumentaci ohledně závěrů o neunesení důkazního břemene správce daně. S touto námitkou se ale žalovaný vypořádal, když odkázal na skutečnosti uvedené u jednotlivých kontrolních zjištění. U nich poté popsal rozhodné skutkové okolnosti a vysvětlil, že vyhověl odvolací námitce ohledně kontrolních zjištění 1C1, 1C2 a 1R1 týkajících se vyúčtování cestovních náhrad. Tato zjištění vyloučil z předmětu doměření daně, jelikož stěžovatelka předložila doklady, ze kterých vyplývá, že se jednalo o cestovní náhrady zaměstnanců, které jim byly fakticky vyplaceny. Stěžovatelka tak osvědčila nárok na tyto cestovní náhrady vyúčtované jednotlivými zaměstnanci.

[13] Na tomto postupu NSS nespatřuje nic závadného, jelikož daňový řád nezakazuje vyhovět odvolání pouze částečně. Ani předchozí postup správce daně v podobě částečného vyhovění předchozímu odvolání stěžovatelky nebyl chybný, jelikož je dle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu oprávněn o odvolání rozhodnout sám formou *autoremedury*. Cílem takového rozhodnutí je zrychlení i zhospodárnění průběhu řízení, ve kterém daňový řád zakládá oprávnění správce daně rozhodnout ve věci i tak, že odvolání vyhověje pouze částečně. Postup obou správních orgánů je v souladu se smyslem a účelem daňového řádu. Nejvyšší správní soud proto zcela obecnou námitku ohledně přepjatého formalismu neshledal důvodnou.

[14] Dle stěžovatelky byl nesprávně vyložen § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Podle tohoto ustanovení 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. Je proto povinností daňového subjektu prokázat, že takové výdaje vynaložil. V první fázi daňového řízení jej tíží důkazní břemeno ohledně všech skutečností, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních dle § 92 odst. 3 daňového řádu. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy, nicméně jeho důkazní

povinnost se vztahuje i na faktickou stránku plnění ovlivňujícího základ daně, tedy na prokázání jeho skutečné realizace (srov. rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2008, č. j. 7 Afs 18/2008 - 48). Daňový subjekt je povinen prokázat nejen, že příslušné výdaje skutečně vynaložil, ale též to, že je vynaložil za účelem dosažení, zajištění či udržení svých zdanitelných příjmů (srov. výše uvedený rozsudek NSS č. j. 9 Afs 30/2007 - 73). Daňový subjekt, který výdaj zanese do účetnictví a následně daňového přiznání, je dle rozsudku NSS ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, „a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu“.

[15] Nejvyšší správní soud ze správního spisu zjistil, že stěžovatelka dne 16. 12. 2012 rozhodla o vydání jednokorunových dluhopisů v celkové hodnotě 15 200 000 Kč. Následně na každého ze svých dvou společníků L. Š. a A. V. převedla Smlouvou o převodu dluhopisů ze dne 20. 12. 2012 dluhopisy o jmenovité hodnotě 7 600 000 Kč s tím, že kupní cena bude uhrazena vzájemným zápočtem pohledávek a závazků. Jelikož měl správce daně při daňové kontrole pochybnosti o skutečném účelu vydání dluhopisů, vyzval stěžovatelku výzvou ze dne 6. 3. 2017, aby prokázala, že částka ve výši 608 000 Kč, která byla zaevidována na jejím účtu MD (má dáti) jako úrok z těchto dluhopisů, je nákladem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dne 18. 10. 2017 ji vyzval k prokázání výše závazků vůči jejím dvěma společníkům a předložení přehledu všech částek, které byly společníkům poskytnuty jako půjčky. Stěžovatelka v průběhu daňového řízení doložila dvě smlouvy o půjčce uzavřené dne 29. 4. 2010 s L. Š. a A. V. Nedoložila však jediný dokument, který by prokazoval, že s nimi uzavřela před rokem 2010 též smlouvu o bezúročné půjčce, která měla dle jejích slov předcházet uzavření smluv o půjčce ze dne 29. 4. 2010. Nedoložila ani doklady, které by prokazovaly poskytnutí peněžních prostředků z titulu této půjčky. Nebyla tak prokázána výše závazků vyplývajících z této smlouvy. Správce daně proto dospěl k závěru, že nebylo prokázáno, že společníci dluhopisy uhradili a úroky z dluhopisů v částce 608 000 Kč, z níž každému ze společníků stěžovatelka vyplatila 304 000 Kč, nebylo možné považovat za výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatelka nenavrhla jediný důkaz, který by tento závěr zpochybňoval. Zcela obecnou námitku o nesprávném užití § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů proto NSS neshledal důvodnou.

[16] Stěžovatelka dále namítá, že ani úplná pasivita daňového subjektu nezbavuje správce daně povinnosti při hodnocení důkazů přihlížet ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Rozsudek NSS č. j. 4 Afs 298/2018 - 49, zmiňovaný v kasační stížnosti, se od nyní projednávané věci liší, jelikož v tehdejší případě se správce daně odmítl zabývat důkazy, které žalobce navrhoval k prokázání sporných transakcí. Stěžovatelka však neuvádí, že by se správce daně v nyní projednávané věci nevypořádal s některým z navržených důkazů. K povinnostem správce daně při daňové kontrole NSS ve výše uvedeném rozsudku uvedl: *„Povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně tak na jedné straně prikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, na straně druhé limitem pro toto pravidlo je důkazní povinnost daňového subjektu spočívající v povinnosti prokázat všechny skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen. Neznamená to tedy, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by*

pokračování

vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil.“ Tento závěr je v souladu s judikaturou, na kterou odkazoval městský soud.

[17] Dle NSS správce daně splnil výše uvedenou povinnost, jelikož se vypořádal s důkazy, které mu stěžovatelka předložila, a zároveň se obrátil na dvě bankovní instituce, aby zjistil více informací ohledně finančních transakcí mezi stěžovatelkou a jejími dvěma společníky. Stěžovatelka ohledně existence bezúročné půjčky v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru odkazovala na bankovní výpisy k půjčkám obou společníků, přehled půjček poskytnutých společníky, zaúčtování v účetní knize a na smlouvy o půjčce ze dne 29. 4. 2010. Existence účetních dokladů, i když formálně bezvadných, však sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudky NSS ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, či ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83). To v nyní projednávaném případě učinil, když zpochybnil výši tvrzených pohledávek. Správce daně si vyžádal výpisy z bankovních účtů stěžovatelky vedených u *UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia*, a. s., a Komerční banky, a. s., ze kterých zjistil, že neměla vůči žádnému ze společníků závazek ve výši 7 600 000 Kč. Výzvou ze dne 18. 10. 2017 správce daně stěžovatelku vyzval, aby prokázala výši těchto závazků. Správce daně neměl možnost zjistit výši těchto závazků bez její součinnosti. Ta byla povinna doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti daňový subjekt zpravidla prokazuje jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). Stěžovatelka však žádné nové důkazy nepředložila, čímž neunesla své důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje se závěrem v bodech 34–37 rozsudku městského soudu ohledně rozložení důkazního břemene.

[18] Dle stěžovatelky jí měly správní orgány přičítat k tíži existenci třetího společníka F. B. Žalovaný osobu třetího společníka zmínil na straně 17 napadeného rozhodnutí v souvislosti s tím, že z rozvahy ke dni 31. 12. 2009 a z výpisu z hlavní knihy nebylo možné osvědčit konkrétní tvrzenou výši závazků stěžovatelky vůči jejím společníkům L. Š. a A. V., jelikož v té době byl společníkem též F. B. Proto bez konkrétního obsahu vykázaných částek nebylo možné zjistit konkrétní výši závazků vůči ostatním dvěma společníkům. Jak bylo uvedeno výše, bylo povinností stěžovatelky tyto závazky konkrétně vyčíslit, což neučinila. Co se týče samotné transakce týkající se úroků z dluhopisů, třetí společník se jí nijak neúčastnil, přičemž správní orgány ani nic takového netvrdily.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek městského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. července 2021

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu