



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

Žalobce: **JACOBO EUROPE CZ a.s.**
sídlem Bubenské 113/47,
170 00 Praha 7 – Holešovice
zastoupena Mgr. Karlem Hnilicou, advokátem,
sídlem Španělská 2, 120 00 Praha 2

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17.5. 2021, č. j. 17599/21/5200-11434-707603,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobce se žalobou ze dne 19. 7. 2021 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 5. 2021, č. j. 17599/21/5200-11434-707603 (dále také „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutím – dodatečným platebním výměřům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“), ze dne 17.3.2020, čj. 2097346/20/2007-50521-111551 a ze dne 20.3.2020, čj. 2100439/20/2007-50521-111551.
2. Podstatou je zejména skutečnost, zda žalobce prokázal za zdaňovací období 2013 a 2014 oprávněnost uplatnění nákladových úroků z dluhopisů v souhrnné výši 13 800 000 Kč podle ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Upisovatelem dluhopisů, které emitoval žalobce dne 28. 12. 2012 v počtu 2 mil. kusů o jmenovité hodnotě 50 Kč, zde byl Petr Látal, jenž se podílel na vedení žalobce jako statutární orgán a zároveň vlastnil 88% podíl na základním kapitálu žalobce. K úhradě emisního kurzu následně došlo formou zápočtu pohledávek.
3. Po provedené kontrole zvýšil správce daně základ daně za zdaňovací období 2013 celkem o částku 9 800 000 Kč, za zdaňovací období 2014 celkem o částku 4 000 000 Kč podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, protože žalobce neprokázal:
 1. že část pohledávky použité k úhradě emisního kurzu formou zápočtu reálně existovala, tedy, byla k započtení způsobilá,
 2. že náklady v podobě úroků z dluhopisů byly vynaloženy v přímé souvislosti s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, neboť nebyla prokázána ekonomická podstata celé transakce z pohledu žalobce, tj. přínos emise dluhopisů k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
 3. že emise dluhopisů proběhla tak, jak bylo žalobcem tvrzeno, neboť žalobce neprokázal přeměnu jednotlivých dluhopisů v hromadnou listinu, která měla proběhnout ve stejný den jako emise, tedy 28. 12. 2012, 4. že finanční prostředky žalobce skutečně potřeboval.

II. Napadené rozhodnutí

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve stručně zrekapituloval dosavadní průběh řízení.
5. Žalovaný v rozhodnutí uvedl, že se s dosud předestřeným hodnocením správce daně ztotožnil a po doplněném odvolacím řízení dospěl k následujícím závěrům:
6. Ohledně existence závazku způsobilého pro zápočet ke dni 28. 12. 2012 bylo provedeno doplnění v rámci odvolacího řízení. V reakci na Seznámení navrhnul žalobce výslech svědků – statutárního orgánu daňového subjektu a osoby Petra Látala coby druhé strany ústní dohody, jejíž existenci hodlá prokázat. Jak vyplývá z postoupeného spisového materiálu, statutárním orgánem žalobce byl Petr Látal. Žalobce tedy navrhuje výslech osoby Petra Látala v pozici statutárního orgánu daňového subjektu a současně výslech osoby Petra Látala v pozici druhé smluvní strany ústní dohody.
7. Žalovaný shrnul, že v obou případech je jako svědek navrhována tatáž osoba, nadto tato osoba není odlišná od daňového subjektu, protože se jedná o osobu, která působí jako statutární orgán daňového subjektu. S odkazem na rozhodovací praxi NSS (č. j. 5 Afs 24/2010 ze dne 26. 1. 2011) nemůže navrhovaná osoba Petr Látal coby svědek v postavení svědka vystupovat, neboť se jedná o osobu totožnou s daňovým subjektem. Navržené svědecké výpovědi tak nelze provést. Navíc je nutno podotknout, že závěr soudu: „*V řízení, ve kterém fyzická osoba jako statutární orgán právnické osoby na straně jedné vystupuje v pozici daňového subjektu, tedy osoby jednající za něj, nemůže v daňovém řízení současně vystupovat v*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

pozici osoby odlišné od daňového subjektu, tedy svědka.“, je ustáleným závěrem soudní praxe prezentovaným již v roce 2006. Nelze tak předpokládat, zvláště pokud je žalobce zastupován zástupcem s právním vzděláním, že by nevyslechnutí statutárního orgánu žalobce bylo překvapivým zjištěním. Důkaz svědeckou výpovědí osoby Petra Láta tak nelze provést, neboť se jedná o osobu totožnou s daňovým subjektem.

8. Žalovaný uvedené zrekapituloval, tak, že obchodní korporace TARCU 2190 s.r.o. popírá uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem, tedy i uzavření Smlouvy o postoupení pohledávek, dále popírá i to, že byla uhrazena její pohledávka za daňovým subjektem vzniklá na základě Smlouvy o půjčce ze dne 25. 8. 2010 a Smlouvy o půjčce ze dne 24. 8. 2012, a uzavření ústní dohody mezi daňovým subjektem a Petrem Látalem daňový subjekt neprokázal, a jím navrhovaný důkaz nelze provést.
9. Žalovaný proto potvrdil závěr správce daně, že nebyla prokázána existence závazku daňového subjektu vůči Petru Látalem způsobitelného úhrady formou zápočtu.
10. K pochybnostem o platnosti úhrady emisního kurzu dle Dohody o započtení žalovaný doplnil, že podle předloženého interního dokladu č. 12IN0658 ze dne 28. 12. 2012 byla emise zaúčtována na účet 473000 - Emitované dluhopisy, s protiúctem na straně MD účtu 365100 - Ostatní závazky - Petr Láta ve výši 95 600 000 Kč a účtu 365300 Vklad Petr Láta - La Trans ve výši 4 400 000 Kč. Avšak z předloženého Pohybu na účtu od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012, účet 365100 - Ostatní závazky - vklad Petr Láta a Pohybu na účtu od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012, účet 365300 - Ostatní závazky Petr Láta - La Trans, vyplývá, že v účetnictví daňového subjektu za účetní období roku 2012 nebylo o úhradě emisního kurzu dle Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012 vůbec účtováno. Z výše uvedeného vyplývá, že nebyla prokázána úhrada části emisního kurzu ve výši 90 000 000 Kč v souvislosti s neprokázanou pohledávkou a zároveň nebyla prokázána úhrada části emisního kurzu ve výši 10 000 000 Kč na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012.
11. Ohledně účelu emise žalovaný uvedl, že za situace, kdy úhrada emisního kurzu nebyla prokázána, je zcela logické, že z provedeného dokazování vyplynul závěr, že nebyl ozřejměn ani účel emise ani potřebnost finančních prostředků, protože fakticky žádné finanční zdroje v celkové výši 100 000 000 Kč poskytnuty nebyly. Nebylo a nemohlo být tedy ani objasněno, jak vynaložené náklady ve formě úroku za (ne)poskytnutý finanční zdroj souvisely se zdanitelnými příjmy. Nebyla tak prokázána souvislost úrokových nákladů z dluhopisů se zdanitelnými příjmy daňového subjektu (byť jen očekávanými) ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
12. Správce daně měl zároveň pochybnosti o přeměně jednotlivých listinných dluhopisů na hromadnou listinu. Po vyhodnocení zásadní absence vysvětlení daňového subjektu, jak naložil se 2 000 000 kusy listin o velikosti A4, se žalovaný ztotožňuje se závěrem správce daně, že splnění podmínek emise dluhopisů je rozhodujícím kritériem pro platnost emise s veškerými důsledky v oblasti daňové uznatelnosti úroků z ní plynoucích.
13. Žalovaný závěrem uvedl, že správce daně paralelně zkoumal daňovou účinnost úrokových nákladů z dluhopisů z více hledisek, přičemž každé ze tří výše uvedených postačuje samostatně pro vyslovený závěr o neprokázání oprávněného uplatnění úrokových nákladů z dluhopisů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
14. Následně žalovaný vypořádal odvolací námitky:
15. Žalobce v rámci odvolání nesouhlasil se závěrem ve věci neprokázání existence reálné pohledávky Petra Láta vůči daňovému subjektu, která byla započtena s úhradou dluhopisů. Žalovaný poukázal na původní tvrzení daňového subjektu, že mezi TARCU 2190 s.r.o. a Petrem Látalem byla uzavřena Smlouva o postoupení pohledávek a až poté, co správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

zjistil, že TARCU 2190 s.r.o. žádné dohody s Petrem Látalem neuzavřela, přišel daňový subjekt s novým tvrzením o ústní dohodě o splnění závazku mezi jím a Petrem Látalem. V momentu, kdy byl žalobce vyzván k prokázání existence závazku z titulu ústně uzavřených dohod, sdělil správci daně, že mu není zřejmé, který závazek požaduje správce daně doložit, přičemž dle názoru odvolacího orgánu bylo z výzvy zcela jasné, co se po daňovém subjektu požaduje. Poté, co v rámci doplnění v odvolacím řízení bylo správcem daně zjištěno, že z dluhu nebylo uhrazeno vůbec nic, namítá žalobce, že skutečnost, že Petr Látal nic nezaplatil, nemá vliv na existenci závazku daňového subjektu vůči Petru Látalovi. Žalovaný uvádí, že kdyby správce daně u obchodní korporace TARCU 2190 s.r.o. zjistil, že Petr Látal skutečně závazky za daňový subjekt hradil, byl by to důkaz o existenci tohoto závazku. To se ale nestalo. Žalovaný odkázal na bod 6 odvolání, kde je uvedeno: „... *Primárně se pan Petr Látal dohodl s DS na tom že v souladu s ust. § 534 občanského zákoníku splní za DS jeho závazek vůči firmě TARCU 2190 s.r.o. ve výši 90 000 000 Kč, a to úplatně s tím, že zároveň vzniká závazek DS vůči panu Petru Látalovi...*“ V bodu 9 odvolání žalobce uvedl: „...v tom případě jednoznačně dále existoval závazek DS vůči panu Petru Látalovi z titulu uzavřené dohody o splnění závazku dle ust. 534 občanského zákoníku.“ Dle názoru žalovaného z textu odvolání vyplývá tvrzení žalobce, že závazek daňového subjektu vůči Petru Látalovi vzniká až v okamžiku splnění závazku Petrem Látalem vůči firmě TARCU 2190 s.r.o., to znamená až v okamžiku úhrady. Z uvedeného vyplývá, že v rámci reakce na Seznámení přišel odvolatel opět s novým tvrzením. Tentokrát o tom, že sice závazek za daňový subjekt neuhradil, ale že se ústně dohodli, že uhradí (někdy). Je na místě uvést, že závazky daňového subjektu vůči obchodní korporaci TARCU 2190 s.r.o. dle Smlouvy o úvěru ze dne 25. 8. 2010 a dle Smlouvy o úvěru ze dne 24. 8. 2012 nebyly ještě k datu 15. 3. 2017 uhrazeny. To vyplývá ze sdělení TARCU 2190 s.r.o. a ze smlouvy o úvěru ze dne 15. 3. 2017 (- č. j. 1801675/20, č. j. 1686001/20). Žalobce zmínil v podaném odvolání, že pro uzavřenou ústní dohodu je připraven doložit písemné prohlášení své a písemné prohlášení Petra Láta. Dále zmiňuje, že strany uzavřely dále také dohodu o započtení, jejíž existenci také prokáže písemným prohlášením svým a písemným prohlášením Petra Láta. V reakci na Seznámení pak žalobce navrhnul výslech svědka. Žalovaný k výše uvedenému konstatuje, že žalobce avizovaná písemná prohlášení nepředložil. K nemožnosti provedení výslechů osoby Petra Láta a statutárního orgánu daňového subjektu, kterým je Petr Látal, se odvolací orgán vyjádřil výše. Závěrem je nutno konstatovat, že žalobce přicházel se stále se měnícími tvrzeními v závislosti na aktuálních zjištěních správce daně, to vyvolává pochybnosti o přesvědčivosti takovýchto tvrzení a prohlubuje pochybnosti vyjádřené už ve výzvách k prokázání skutečností vydaných v průběhu kontroly. Korigoval-li žalobce svoje tvrzení a nabízel nové tvrzení, reflektující existenci vyjádřených pochybností, tížilo jej důkazní břemeno a bylo zcela v jeho dispozici, aby nové, revidované tvrzení prokázal přesvědčivým způsobem, vylučujícím jakékoliv pochybnosti, avšak namísto toho přináší další nové tvrzení, ke kterému důkazní prostředky buď nepředkládá anebo důkaz nelze provést (svědecká výpověď Petra Láta). Vzhledem ke skutečnosti, že Petr Látal a daňový subjekt jsou totožné osoby, případné důkazní prostředky v podobě ústních nebo písemných tvrzení Petra Láta a Petra Láta jednajícího za žalobce považuje za důkazy bez důkazní síly. Pokud jde o tvrzení žalobce, že „*Existence dohody o započtení pohledávek, včetně přesného a úplného vymezení jejího obsahu vyplývá z předložené účetní a daňové evidence*“, žalovaný k tomu uvedl, že na dotčených účtech 365100 Ostatní závazky – Petr Látal a na účtu 365300- vklad Petr Látal La Trans nejsou v účetním roce 2012 zaznamenány žádné účetní zápisy svědčící o proúčtování vzájemného zápočtu závazků a pohledávek. To vyplývá konkrétně z Pohybu na účtu od 1. 1. 2012 do 31.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

12. 2012, účtu 365100 Ostatní závazky – Petr Látal a účtu 365300- vklad Petr Látal La Trans. Dle názoru žalovaného zápočet nebyl v roce 2012 zaúčtován, z předložené účetní evidence (účetních knih) proto existence dohody o započtení nevyplývá.
16. Další odvolací námitkou žalobce brojil proti argumentaci správce daně uvedené v bodě 2. Zprávy na str. 17, kde správce daně hodnotí, že emisní kurz dluhopisů nebyl spojen se získáním nových finančních zdrojů a polemizuje o tom, že primárním účelem vydání dluhopisů má být získání finančních prostředků. Žalobce uvádí, že ekonomický přínos emise spatřuje v ochraně dosavadních aktiv a zajištění klidu, jistoty a ekonomické stability pro své podnikání a odmítá, že by snad došlo k poškození daňového subjektu.
17. Žalovaný k výše uvedené námitce uvádí, že skutečnost, že emisní kurz dluhopisů nebyl spojen se získáním nových finančních zdrojů, byla jedním z oprávněných důvodů k pochybnostem správce daně. Avšak žalobce nejenže neprokázal získání nových finančních zdrojů, neprokázal ani úhradu započtením. Z uvedeného důvodu v daném případě polemika o tom, že emisní kurz dluhopisů nebyl spojen se získáním nových finančních zdrojů, ztrácí relevanci. A to vzhledem k závěru, který je vystaven na skutečnosti, že nebyla prokázána úhrada (a to ani zápočtem), proto nemohla být shledána ani souvislost se zdanitelnými příjmy (ekonomický přínos).
18. V rámci další odvolací námitky žalobce tvrdil, že navýšení finančních nákladů je spojeno s celkovým navýšením cizích zdrojů, a nikoliv s vydáním dluhopisů, jak argumentuje správce daně. Správce daně argumentuje izolovaně, neprůkazně a zavádějícím způsobem tabulkou Finanční náklady, kterou nijak nezhodnotil v kontextu s komplexními výkazy, správce daně se pozastavuje nad finančními transakcemi provedenými ve dnech 18. 2. 2013 až 21. 3. 2013 aniž by těmito transakcím přiřkl nějaký význam ve spojení s předmětnou kontrolou.
19. Žalovaný souhlasí s žalobcem v první části námitky v tom, že „*navýšení finančních nákladů je spojeno s celkovým navýšením cizích zdrojů*“. Úpisem dluhopisů vznikl žalobci dlouhodobý závazek v podobě splátky celé částky emisního kurzu koncem roku 2027. Z pohledu účetního výkaznictví jsou závazky položkou zahrnovanou do cizích zdrojů. U žalobce tedy logicky úpisem dluhopisů došlo k navýšení cizích zdrojů právě v souvislosti s dluhopisy. Z uvedeného vyplývá, že nárůst cizích zdrojů byl upsáním dluhopisů přímo způsoben a tyto dvě kategorie nelze od sebe oddělovat. Žalovaný dále uvádí, že z tabulky Nákladové úroky na str. 12 Zprávy je od roku 2013 skokové zvýšení finančních nákladů zcela evidentní (nákladové úroky se v roce 2013 zvýšily na dvojnásobek oproti předchozímu roku). I když žalobce napadá absenci kontextu s komplexními výkazy, vlastní interpretaci a rozklíčování údajů z výkaznictví neuvedl. Není tedy zřejmé, v čem konkrétně žalobce spatřuje argumentaci správce daně jako izolovanou, neprůkaznou a zavádějící. K údajnému hodnocení transakcí ze dnů 18. 2. 2013 až 21. 3. 2013 správcem daně uvádí odvolací orgán, že Zpráva žádne vyjádření správce daně k transakcím ze dnů 18. 2. 2013 až 21. 3. 2013 neobsahuje.
20. Ohledně přeměny dluhopisů na hromadnou listinu dle žalobce správce daně vyvozuje negativní závěry z toho, že žalobce neučinil kroky, které neměl povinnost učinit (nezveřejnil záměr emitovat dluhopisy, nenabídl dluhopisy ke koupi jiným subjektům). Správce daně spekuluje o cíleném jednání a účelovém načasování emise se záměrem ekonomicky zvýhodnit majitele dluhopisu.
21. Žalovaný k výše uvedenému uvádí, že motivace pro vydání „korunových dluhopisů“ je nepopiratelná v obecné rovině, a je zřejmá i ve zde řešeném případě. Nicméně, na této skutečnosti není vystaven závěr o neprokázání úrokových nákladů, jakožto daňově uznatelných. Žalobce namítá, že převzetí hromadné listiny prokázal potvrzením o převzetí

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

a uvádí, že dost dobře nechápe, v čem vidí správce daně neprokázání přeměny jednotlivých dluhopisů v hromadnou listinu, pokud byly jednotlivé dluhopisy nahrazeny hromadnou listinou, pak právě držba této hromadné listiny prokazuje práva k dluhopisům, které nahrazuje.

22. K prokázání převzetí hromadné listiny Petrem Látalem žalovaný uvádí, že podle postoupeného spisového materiálu byl dne 9. 10. 2017 předložen předávací protokol ze dne 28. 12. 2012, podle kterého společnost JACOBO EUROPE CZ a.s. a Petr Látal potvrzují, že uvedeného dne převzal Petr Látal 2 000 000 kusů dluhopisů v listinné podobě. Zda daňový subjekt předložil i dokument o převzetí hromadné listiny, to už z postoupeného spisového materiálu nevyplývá. Dle názoru žalovaného je zásadní, že žalobce skutečně žádným způsobem neobjasnil, jakým způsobem došlo k přeměně dluhopisů. Vydání počtu 2 000 000 kusů dluhopisů „Dluhopis JACOBO 9,8/2017“ bylo zcela v souladu s předloženými emisními podmínkami. Pochybnosti, které správce daně vyjádřil ve Výzvě I, umocňuje reakce odvolatele, který v okamžiku požadavku správce daně na předložení 2 000 000 kusů listin dluhopisů, zrušil dohodnutý termín jednání a zaslal předmětný hromadný dluhopis, když do tohoto okamžiku není ve spisovém materiálu ze strany daňového subjektu zaznamenána o hromadné listině ani zmínka. I když vydání hromadného dluhopisu bylo možné, zůstává záhadou, jak bylo fakticky naloženo s 2 000 000 kusů listin nezanedbatelného objemu (odhadem 800 krabic o rozměrech 210x297x275 mm), o jejichž existenci svědčí daňovým subjektem předložené důkazní prostředky. Tvrzení o skartaci těchto dluhopisů žalobce ničím nedoložil. Nebylo tak postaveno najisto, že emise dluhopisů proběhla v souladu s emisními podmínkami (tj., že jednotlivé listinné dluhopisy fakticky existovaly v deklarovaném množství) a dluhopisy tudíž byly platně vydány. Není zcela zřejmé, jaké ostatní výtky má odvolatel na mysli, když na str. 4 v bodu 24 uvedl, že: „*ostatní výtky považuje ve vztahu k dani z příjmů za irrelevantní, když ani správce daně z nich nevyvozuje žádné závěry za irrelevantní*“. Shrnuto, relevantní je to, že nebylo prokázáno, jak bylo naloženo s 2 000 000 kusů listin. Na základě přetrvávajících pochybností a nezpochybnitelné skutečnosti, že řádné splnění podmínek emise dluhopisů je rozhodujícím kritériem pro posouzení platnosti emise dluhopisů s veškerými důsledky v oblast daňové (bod 3 Zprávy na str. 18) pak správce daně vyslovil závěrečné stanovisko (závěr) o rozporu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (str. 20 Zprávy). Skutečnost, že v nyní projednávaném případě nebylo postaveno najisto, že emise dluhopisů proběhla v souladu s emisními podmínkami, považuje žalovaný za zcela zásadní k závěru o neprokázání daňově uznatelných výdajů.
23. Žalobce v odvolání namítal, že prokázal skutečnou potřebu konsolidovat své finanční prostředky, které zcela regulérně potřeboval a uvádí, že následně po vydání dluhopisů se hmotná i oběžná aktiva zkonsolidovala (hmotná aktiva v hodnotě cca 120 mil. Kč bez odpisů a oběžná aktiva přes 170 mil. Kč) a podivuje se, že správce daně místo těchto podkladů, které podporují jeho tvrzení žalobce o konsolidaci, tvrdí, že emise nebyla potřebná s odkazem na výkaz o peněžních tocích, který velmi povrchně a nesrozumitelně vykládá v neprospěch daňového subjektu.
24. Žalovaný uvádí, konsolidace znamená splacení půjčky jinou půjčkou, v daném případě splacení půjčky dluhopisy. Avšak právě v rámci tohoto daňového řízení nebyla úhrada na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012, tedy splacení půjčky dluhopisy, prokázána. Skutečnost, že žalobce vykazoval hmotná aktiva v hodnotě cca 120 mil. Kč bez odpisů a oběžná aktiva přes 170 mil. Kč není relevantní. Žalobce napadá argumentaci správce daně, avšak neuvádí, v čem má být tato povrchní a nesrozumitelná, k uvedenému se proto nelze vyjádřit.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

25. Žalobce dále namítá, že správce daně účelově a v neprospěch daňového subjektu argumentuje tím, že daňový subjekt nehradil z deklarovaných půjček od Petra Látala jakékoliv úroky. Úroky z půjček od spřízněné osoby jsou zdanitelným příjmem až v okamžiku zaplacení. Skutečnost, že nebyly zaplacený, neznamená, že jmenovaný na ně nemá nárok a daňový subjekt jako příjemce půjčky nemá povinnost úroky hradit. Petr Látal dle žalobce tyto své půjčky započítal pouze v nominální hodnotě a neuplatnil nároky na úroky, ačkoliv tyto nároky dle žalobce měl až do výše 8,3 % p.a., jak vyplývá z předloženého znaleckého posudku. Žalovaný předně uvádí, že polemika k otázce, zda měl Petr Látal nárok na úrok z poskytnutých půjček, není skutečností, která je relevantní k závěru o neprokázání úrokových nákladů z dluhopisů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a dodává, že žalobce měl zřejmě na mysli, že úroky z půjček od fyzické osoby jsou zdanitelným příjmem až v okamžiku zaplacení. Správce daně vycházel z tvrzení daňového subjektu, který uvedl, že půjčky neměly písemnou formu (přičemž nedoložil, zda byl sjednán úrok a v jaké výši) a ze skutečnosti, že o úrocích nebylo účtováno. Na základě uvedeného bylo možné usuzovat, že úroky nebyly sjednány. Předložený znalecký posudek byl vyhotoven ve věci určení ceny obvyklé mezi spojenými osobami v místě a čase. Dle názoru žalovaného tento znalecký posudek nevypovídá o tom, jaká výše úroku byla sjednána u konkrétních půjček poskytnutých Petrem Látalem daňovému subjektu. Účelem znaleckého posudku je získat informace, které jsou pro dané řízení podstatné, a které závisí na odborných znalostech. Znalci však nepřísluší provádět hodnocení důkazů a řešit právní otázky, znalecký posudek tak není schopen prokázat či doložit existenci sjednání úroku z dlužné částky mezi věřitelem a dlužníkem.
26. V další odvolací námitce žalobce nesouhlasil se správcem daně, že by vydání dluhopisů bylo neúčelné. Správce daně v tomto nemá oporu ani v tvrzeních daňového subjektu ani v účetních podkladech. Takové tvrzení správce daně je nedostatečné, nesrozumitelné a neumožňuje daňovému subjektu řádnou obranu, když daňový subjekt neví, co správce daně vede k jeho závěrům o nedůvodnosti daňového uplatnění úroků z vydané emise dluhopisů.
27. Žalovaný k tomu uvedl, že dle jeho názoru odvolacího orgánu je závěr správce daně o neúčelnosti emise logickým vyústěním zjištěných skutečností, na kterých je závěr o neoprávněném uplatnění úroků ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vystavěn. Za prvé je to zejména neprokázání faktické existence pohledávky Petra Látala za daňovým subjektem ve výši 90 000 000 Kč a z toho plynoucí neprokázání faktické úhrady emisního kurzu (a to ani zápočtem) ve výši 100 000 000 Kč dle Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012. Posuzované úroky jsou „cenou peněz“, představují cenu za faktické poskytnutí finančních prostředků. Zde nebyla úhrada prokázána, ani formou deklarovaného zápočtu. Druhým závažným důvodem jsou přetrvávající pochybnosti o fakticky uskutečněné přeměně jednotlivých listinných dluhopisů na hromadný dluhopis, z čehož plyne, že nebylo postaveno najisto, zda vůbec byly dluhopisy platně vydány. Z těchto dvou pro věc zásadních zjištění pak již jen z logiky věci vyplývá závěr o neprokázání souvislosti mezi uplatněnými úrokovými náklady a zdanitelnými příjmy. V souvislosti s tímto titulem prvostupňový správce daně používá slovní spojení ekonomický přínos emise, ekonomická podstata transakce nebo potřeba finančních prostředků. Závěr prvostupňového správce daně o neprokázání ekonomického přínosu emise i závěr o neprokázání potřeby finančních prostředků, jsou již jen logickým důsledkem skutečnosti, že nebyla prokázána úhrada emisního kurzu a nebylo postaveno najisto, že dluhopisy byly vydány v souladu s emisními podmínkami. Jestliže nebyl zaplacen emisní kurz, nemohl fakticky existovat nějaký účel

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

použití emise, na který by byly finanční prostředky z emise vynaloženy, když žádné nebyly získány.

28. K odvolací námitce týkající se nesprávně zjištěného skutkového stavu žalovaný uvedl, že ve Výzvě I byly vyjádřeny pochybnosti a ve Výzvě II byly vyjádřeny přetrvávající pochybnosti, zároveň správce daně spolehlivě doložil, na základě jakých skutečností tyto konkrétní pochybnosti vznikly, tím bylo přeneseno důkazní břemeno na daňový subjekt, který své důkazní břemeno neunesl a pochybnosti nerozptýlil. S argumentací a důkazy předloženými daňovým subjektem se správce daně zabýval a vyhodnotil je ve Zprávě. Nesouhlas s hodnocením správce daně neznamená, že byl nedostatečně zjištěn skutkový stav.
29. Závěrem své odůvodnění žalovaný shrnul tak, že za zdaňovací období 2013 žalobce neprokázal oprávněnost uplatnění nákladových úroků z dluhopisů v celkové výši 9 800 000 Kč podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a za zdaňovací období 2014 také žalobce neprokázal oprávněnost uplatnění nákladových úroků z dluhopisů v celkové výši 4 000 000 Kč podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný proto potvrzuje zvýšení základu daně o tyto částky v souladu s § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů.

III. Žaloba

30. Žalobce zpochybňuje závěr žalovaného, že nebyl prokázán závazek žalobce vůči Petru Látalovi a uvádí, že mezi dotčenými stranami byla uzavřena dohoda dle ustanovení § 534 občanského zákoníku, že Petr Látal splní za žalobce jeho závazek vůči obchodní společnosti TARCÚ 2190 s.r.o. (dále také „společnost TARCÚ“). Dle žalobce žalovaný nesprávně interpretoval text doplnění odvolání; Co se týče závěru žalovaného, že nebyl prokázán závazek žalobce vůči Petru Látalovi ve výši 90 mil. Kč, neboť nebyla předložena podepsaná Smlouva o postoupení pohledávky za žalobcem od firmy TARCÚ 2190 s.r.o., pak žalobce sdělil, že mezi ním a Petrem Látalem byla uzavřena dohoda dle ust. § 534 OZ, že Petr Látal splní za žalobce jeho závazek vůči firmě TARCÚ 2190 s.r.o. O tomto závazku je účtováno na účtu žalobce 365100 Ostatní závazky – vklad Petr Látal (strana 7 předloženého Pohybu na účtu od 01.01.2012 do 31.12.2012) ke dni 27.12.2012. Tedy účetní evidence řádně osvědčuje vznik tohoto závazku.
31. Žalovaný dospěl k nesprávnému závěru ohledně tvrzení žalobce, když z textu „...*primárně se pan Petr Látal dohodl s DS na tom, že v souladu s ust. § 524 Občanského zákoníku splní za DS jeho závazek vůči firmě TARCÚ 2190 s.r.o. ve výši 90 000 000 Kč, a to úplatně s tím, že zároveň vzniká závazek DS vůči panu Petru Látalovi...*“ vyvodil, že „*závazek daňového subjektu vůči Petru Látalovi vzniká až v okamžiku splnění závazku Petrem Látalem vůči firmě TARCÚ 2190 s.r.o., to znamená až v okamžiku úhrady.*“ (viz str. 18 bod 126 a 127). Tento výklad je v rozporu s tím, co žalobce fakticky uvedl. Podání žalobce, ve kterém uvedl, že: „*s tím, že zároveň vzniká závazek DS vůči panu Petru Látalovi*“ jasně deklaruje úmysl žalobce, že tento závazek vzniká uzavřením dohody. Splnění závazku Petrem Látalem může mít vliv maximálně na splatnost závazku žalobce vůči Petru Látalovi. Dle platných právních předpisů v roce 2012 bylo lze započítat dohodou i nesplatné závazky. Žalobce tedy v tomto podání deklaroval jasný úmysl, že tento závazek vzniká uzavřením dohody, a nikoliv až v okamžiku úhrady závazku Petrem Látalem. Žalobce namítá, že o závazku bylo řádně účtováno, a tedy jeho existence byla prokázána, přičemž důkazy, které žalobce v tomto směru navrhl, zůstaly dle jeho názoru bez reakce, resp. se k nim vyjádřil žalovaný až v napadeném rozhodnutí s tím, že část posoudil jako neproveditelnou a část jako nedoloženou, aniž by však vyzval žalobce k doplnění návrhu na provedení dokazování. Žalobce pak nesouhlasí se závěrem žalovaného, že z předložené účetní evidence nevyplývá existence dohody o započtení.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

32. Podle žalobce je ve vztahu k emisi dluhopisů, o níž správní orgány vyslovily pochybnosti, zcela irelevantní argumentace žalovaného, dle které je zásadní, jak žalobce naložil s 2 000 000 ks listin dluhopisů, když zároveň žalovaný nezpochybňuje, že vydání hromadného dluhopisu je možné. Žalobce má za to, že hromadná listina byla jednoznačně předložena, přičemž ze strany správních orgánů nebyl v celém daňovém řízení vznesen jediný dotaz či výzva, ze které by byla zřejmá nejistota ohledně okolností předání hromadné listiny Petru Látalovi. Žalobce namítá, že správní orgány považují otázku, zda emise dluhopisů proběhla v souladu s emisními podmínkami, za zcela zásadní pro splnění podmínek daných ustanovením § 24 odst. 1 ZDP, přičemž však dle žalobce současně nijak nehodnotí, zda emisi dluhopisů v případě žalobce považují za platnou či neplatnou.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

33. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl žalobu zamítnout. Jelikož se podle jeho názoru žalobní námitky do značné míry shodují s námitkami, které byly obsaženy v odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům, a žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí vypořádal, odkázal žalovaný ve svém vyjádření především na příslušné části odůvodnění napadeného rozhodnutí.

V. Ústní jednání

34. Dne 18.4. 2024 se ve věci konalo ústní jednání. Účastníci setrvali na svých stanoviscích prezentovaných již ve svých písemných podáních a ve vyjádření při jednání nad jejich rámec neuvedli nic nového.
35. Důkazy žádný z účastníků nenavrhoval, soud potřebu dokazování rovněž neshledal, protože veškeré skutečnosti potřebné pro rozhodnutí ve věci soud zjistil z obsahu žalovaným předložených spisů.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

36. Městský soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Napadené rozhodnutí městský soud přezkoumal v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
37. Žaloba není důvodná.
38. Soud při rozhodování vycházel z následujících skutečností vyplývajících ze **správního spisu**.
39. Kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 byla zahájena dne 6. 6. 2017 (protokol č. j. 1317519/17/3106-60561-806442), daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014 byla zahájena dne 5. 6. 2018 (protokol č. j. 1333716/18/3106-60561-806442). V kontrolovaných zdaňovacích obdobích uplatnil žalobce v daňově účinných nákladech úroky z dluhopisů s datem emise 28. 12. 2012 v počtu 2 mil. kusů o jmenovité hodnotě 50 Kč. Jmenovitá hodnota emise tedy činila celkem 100 mil. Kč. Dluhopisy měly roční úrokovou sazbou 9,8 % a splatnost do 31. 12. 2027. Upisovatelem dluhopisů byl Petr Látal. Jmenovaný se podílel na vedení společnosti jako statutární orgán a zároveň vlastnil 88% podíl na základním kapitálu daňového subjektu (podle listiny přítomných na valné hromadě konané dne 2. 11. 2012, předloženo dne 7. 8. 2017, protokol č. j. 1595933/17/3106-60561-806442). Po provedené kontrole zvýšil správce daně základ daně za zdaňovací období 2013 celkem o částku 9 800 000 Kč, za zdaňovací období 2014 celkem

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

o částku 4 000 000 Kč podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, protože daňový subjekt neprokázal skutečnosti uvedené v bodu 3 rozsudku výše.

40. Daňové orgány v průběhu řízení zjistily následující skutečnosti:
41. Za zdaňovací období 2013 zahrnul daňový subjekt do základu daně 2013 úroky z emitovaných dluhopisů v celkové výši 9 850 000 Kč zaúčtované dne 5. 12. 2013 na účet 562 000 – Úroky účetním dokladem č. 131900000. Dle výpisu z běžného účtu byl uvedený obnos dne 31. 12. 2013 odeslán na účet, jehož majitelem je Petr Látal.
42. Za zdaňovací období 2014 zahrnul daňový subjekt do základu daně úroky z emitovaných dluhopisů v celkové výši 4 000 000 Kč zaúčtované dne 31. 12. 2014 na účet 562 000 – Úroky účetním dokladem č. 14IN0503. Úhrada úroků nebyla provedena.
43. Daňový subjekt deklaroval, že dne 28. 12. 2012 emitoval 2 000 000 kusů dluhopisů „Dluhopis JACOBO 9,8/2027“ v nominální hodnotě 50 Kč. Jmenovitá hodnota emise tedy činila 100 000 000 Kč, s pevným úrokovým výnosem 9,8 % a splatností do 31. 12. 2027. Upisovatelem dluhopisů byl Petr Látal, který je osobou spojenou ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů.
44. Podle postoupeného spisového materiálu předložil daňový subjekt správci daně v rámci kontroly následující důkazní prostředky relevantní pro posouzení v dané věci: Smlouvu o úpisu dluhopisů ze dne 19. 12. 2012, (předloženo dne 7. 8. 2017, protokol č. j. 1595933/17/3106-60561-806442), uzavřenou mezi JACOBO EUROPE CZ a.s. a Petrem Látalem, jejímž předmětem je úpis dluhopisů JACOBO 9,8/2027 o jmenovité hodnotě 50 Kč, v listinné podobě ve formě na jméno, v počtu 2 mil. kusů, částka k úpisu celkem (emisní kurs) činí 100 mil. Kč. Emisní podmínky „Dluhopis JACOBO 9,8/2027“, předloženo dne 7. 8. 2017, protokol č. j. 1595933/17/3106-60561-806442. Interní doklad č. 12IN0658 ze dne 28. 12. 2012, kterým bylo vydání dluhopisů v celkové výši 100 000 000 Kč zaúčtováno na účet 473000 - Emitované dluhopisy, s protiúctem na straně MD účtu 365100 Ostatní závazky Petr Látal zaúčtována pohledávka ve výši 95 600 000 Kč a účtu 365300 Vklad Petr Látal – La Trans zaúčtována pohledávka ve výši 4 400 000 Kč. Dohodu o započtení ze dne 27. 12. 2012, (předloženo dne 7. 8. 2017, protokol č. j. 1595933/17/3106-60561-806442), mezi JACOBO EUROPE CZ a.s. a Petrem Látalem, jejímž předmětem je započtení emisního kurzu dluhopisů ve výši 100 mil. Kč proti níže uvedeným pohledávkám Petra Láta: pohledávce ve výši 90 mil. Kč z titulu půjček, kterou jmenovaný nabyl Smlouvou o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012 a pohledávce ve výši 10 mil. Kč odpovídající peněžním prostředkům poskytnutým Petrem Látalem daňovému subjektu (dále jen „Dohoda o započtení ze dne 27. 12. 2012“). Pohyb na účtu za období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 – účet 365100 – Ostatní závazky – vklad Petr Látal, účet 365300 – vklad Petr Látal – La Trans (předloženo dne 8. 9. 2017, protokol č. j. 1723832/17/3106-60561-806442). „Dluhopis JACOBO 9,8/2027“ s pořadovým číslem 000001, vydaný ve formě na jméno Petr Látal, bytem Samotíšky, Okružní 328/12, ve jmenovité hodnotě 50 Kč. Předloženo dne 7. 8. 2017 při ústním jednání zaznamenaném v protokole č. j. 1595933/17/3106-60561-806442. Předávací protokol ze dne 28. 12. 2012, podle kterého uvedeného dne převzal Petr Látal od společnosti JACOBO EUROPE CZ a.s. 2 000 000 kusů dluhopisů v listinné podobě, na jméno, o jmenovité hodnotě jednoho dluhopisu 50 Kč. Předloženo dne 9. 10. 2017, evidováno pod č. j. 1825836/17. Seznam vlastníků dluhopisů společnosti JACOBO EUROPE CZ a.s. ze dne 28. 12. 2012, podle kterého společnost JACOBO EUROPE CZ a.s. potvrzuje, že k uvedenému dni byl vlastníkem 2 000 000 kusů dluhopisů JACOBO 9,8/2027 Petr Látal. Předloženo dne 9. 10. 2017, evidováno pod č. j. 1825836/17. Hromadnou listinu č. 1 o celkové jmenovité hodnotě 100 000 000 Kč nahrazující 2 000 000 kusů dluhopisů

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

„Dluhopis JACOBO 9,8/2027“ pod pořadovými čísly 1 až 2 000 000, vydaných na jméno Petr Látal, Samotíšky, Okružní 328/12, datum emise 28. 12. 2012, předloženo dne 11. 1. 2018, č. j. 36943/18, (dále jen „Hromadná listina č. 1“). Předloženo dne 11. 1. 2018, evidováno pod č. j. 36943/18). Znalecký posudek č. 17-738-2012 ze dne 2. 1. 2012 (předloženo dne 27. 11. 2017, evidováno pod č. j. 2063985/17) zpracovaný Ing. Markem Lubošem, soudním znalcem v oboru ekonomika – ceny a odhady podniků, který stanovil na základě požadavku zadavatele CHATEU WIESENBERG s.r.o. (osoba spřízněná s daňovým subjektem – pozn. odvolacího orgánu) obvyklou cenu úroků z půjčky mezi spřízněnými osobami ve výši 8,3 % p.a.

45. Na základě výše uvedených předložených dokladů správci daně vznikly pochybnosti ohledně způsobu přeměny jednotlivých listinných dluhopisů na hromadnou listinu, ohledně účelu a přínosu emise ve vazbě na zdanitelné příjmy a ohledně pohledávek Petra Láta, které byly použity k úhradě emisního kurzu formou započtení vzájemných závazků a pohledávek. Pochybnosti správce daně vyjádřil ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 929931/18/3106-60561-806442 ze dne 23. 4. 2018 (dále jen „Výzva I“), ve které správce daně současně vyzval daňový subjekt, aby prokázal, že uplatněné nákladové úroky z dluhopisů jsou náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Na Výzvu I byla správci daně doručena odpověď dne 13. 5. 2018 (č. j. 1141903/18), která byla doplněna při ústním jednání dne 16. 7. 2018 (protokol č. j. 1540487/18/3106-60561-806442).
46. Správce daně vyhodnotil průběh dokazování ve výzvě k prokázání skutečností č. j. 539370/19/3106-60561-806442 ze dne 31. 3. 2019 (dále jen „Výzva II“), ve kterém sdělil daňovému subjektu přetrvávající pochybnosti o reálnosti emise, o úhradě emisního kursu, o účelu emise, z nichž plyne pochybnost, zda náklad ve výši ročního úroku z dluhopisů byl vynaložen na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Z uvedených důvodů vyzval správce daně daňový subjekt k prokázání potřebných skutečností pro správné stanovení daně.
47. Daňový subjekt podal dne 7. 4. 2019 písemnost označenou „Odpověď na výzvu“ (evidováno pod č. j. 840207/19, dále jen „Odpověď na Výzvu II“). Správce daně veškeré daňovým subjektem předložené důkazní prostředky vyhodnotil a dospěl k níže uvedeným závěrům.
48. Z předložených důkazních prostředků nebylo zřejmé, jak vznikl závazek daňového subjektu vůči Petru Láta, ve výši 90 000 000 Kč (bod [5] 1). Správce daně měl proto pochybnosti o způsobilosti závazku daňového subjektu pro zápočet (Výzva I – bod [59]). [67] K uvedenému se daňový subjekt vyjádřil a předložil důkazní prostředky při ústním jednání dne 16. 7. 2017 (protokol 1540487/18/3106-60561-806442). Daňový subjekt předložil Smlouvu o půjčce částky 70 000 000 Kč ze dne 25. 8. 2010, uzavřenou mezi TARCÚ 2190 s.r.o. jako věřitelem, JACOBO EUROPE CZ a.s. jako dlužníkem (dále jen „Smlouva o půjčce ze dne 24. 8. 2012“) a Smlouvu o půjčce částky 30 000 000 Kč ze dne 24. 8. 2012 uzavřenou mezi TARCÚ 2190 s.r.o. jako věřitelem, JACOBO EUROPE CZ a.s. jako dlužníkem. Ve smlouvě jsou uvedeni ručitelé: ČOLOT a.s., DIČ:CZ25847643, jejímž jménem jedná Petr Látal, předseda představenstva, CHATEAU WIESENBERG s.r.o., DIČ:CZ29392373 jejímž jménem jedná Petr Látal (dále jen „Smlouva o půjčce ze dne 24. 8. 2012“). Daňový subjekt dále předložil Smlouvu o postoupení pohledávek, uzavřenou mezi TARCÚ 2190 s.r.o. jako postupitelem a Petrem Láta, jako postupníkem, postupitel touto smlouvou postupuje celou pohledávku ze Smlouvy o půjčce ze dne 25. 8. 2010 a část své pohledávky ze Smlouvy o půjčce ze dne 24. 8. 2012 až do výše celkové postupované částky 90 000 000 Kč. Ve smlouvě je uvedeno datum 18. 12. 2012, chybí však podpisy smluvních stran, který zavazuje strany nejenom dodržet

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

podmínky smlouvy, ale dokládá i písemné uzavření smlouvy. Ve smlouvě jsou dále uvedeni vedlejší účastníci – ručitelé: JACOBO EUROPE CZ a.s., ČOLOT a.s., CHATEAU WIESENBERG s.r.o. (dále jen „Smlouva o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012“). [70] Dle daňového subjektu měla společnost JACOBO EUROPE CZ s.r.o. ve svém účetnictví závazek z přijatých půjček ve výši 90 mil. Kč od společnosti TARCUCU 2190 s.r.o. na základě Smlouvy o půjčce ze dne 25. 8. 2010 a Smlouvy o půjčce ze dne 24. 8. 2012. Smlouvou o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012 došlo ke změně osoby věřitele. Daňový subjekt nově evidoval závazek z předmětných půjček ve výši 90 mil. Kč vůči Petru Látalovi. Dle daňového subjektu byl na účtu 365100 dále evidován také závazek vůči Petru Látalovi ve výši 10 mil. Kč. Jednalo se o průběžně poskytované půjčky Petra Láta na provoz na základě ústních ujednání, bez písemných dohod. Faktické poskytnutí peněžních prostředků Petrem Látalem doložil daňový subjekt bankovními výpisy. Po prodeji dluhopisů byly výše uvedené závazky ve výši 90 mil. Kč a 10 mil. Kč započteny s pohledávkou za prodej dluhopisů ve výši 100 mil. Kč.

49. Prvostupňový správce daně zaslal postupiteli TARCUCU 2190 s.r.o. výzvu podle ust. § 57 odst. 1 daňového řádu. V odpovědi na tuto výzvu ze dne 22. 8. 2018, evidovanou pod č. j. 1702942/18 popřela dotazovaná obchodní korporace TARCUCU 2190 s.r.o. uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem.
50. Na základě výše uvedeného pochybnosti správce daně o reálnosti a právní existenci závazku (90 000 000 Kč) nebyly odstraněny. Správce daně ve výzvě II vyjádřil pochybnosti o platnosti Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012 neboť v dohodě je uvedeno, že Petr Láta má pohledávku za daňovým subjektem ve výši 100 000 000 Kč. V návaznosti na skutečnost, že nedošlo k postoupení pohledávek ve výši 90 000 000, nemohlo dojít k úhradě emisního kurzu 100 000 000 Kč na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012. V Odpovědi na Výzvu II daňový subjekt argumentoval tím, že byl u něho proveden audit účetní závěrky s výrokem „bez výhrad“ a proto je toho názoru, že pokud auditor neshledal žádné pochybení v účtování, nemá ani daňový subjekt žádné pochybnosti o pravdivosti účetních záznamů, a tudíž o reálnosti a právní existenci závazku vůči Petru Látalovi z titulu postoupení pohledávek z půjček poskytnutých obchodní korporací TARCUCU 2190.
51. Správce daně s tímto argumentem nemohl souhlasit, protože cílem auditu je získat přiměřenou jistotu, není však zárukou, že audit odhalí případnou existující významnou nesprávnost. Jestliže obchodní partner TARCUCU 2190 popírá uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem, potom účetnictví daňového subjektu samo o sobě, byť auditované, není způsobilé uzavření takovéto smlouvy prokázat.
52. Správce daně k uvedenému ve výsledku kontrolního zjištění shrnul, že daňový subjekt neodstranil důvodné pochybnosti o oprávněnosti uplatnění finančních výdajů do nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, zejména pochybnost o existenci reálné pohledávky Petra Láta ve výši 100 000 000 Kč (Zpráva na str. 16).
53. Ze strany upisovatele dluhopisů nedošlo k faktickému poskytnutí finančních prostředků, protože emisní kurs byl uhrazen formou zápočtu, přičemž podle Smlouvy o úpisu dluhopisů ze dne 19. 12. 2012 se upisovatel Petr Láta zavázal splatit částku za upsané dluhopisy do 10 pracovních dnů od podpisu připsáním finančních prostředků na účet daňového subjektu. Správce daně měl proto pochybnosti o účelu vynaložených prostředků a souvislosti vynaložených úrokových nákladů se zdanitelnými příjmy. Daňový subjekt nové finanční prostředky nezískal a přitom uváděl, že peněžní prostředky získané z emise dluhopisů použil na obnovu vozového parku a na nákup nemovitostí a pozemků (protokol č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

1595933/17/3106-60561-806442 ze dne 7. 8. 2017, odpověď na Výzvu I ze dne 13. 5. 2018). Avšak sám daňový subjekt ve svých vyjádřeních současně uváděl, že emisí dluhopisů nedošlo k získání nových finančních prostředků, ale pouze k záměně úvěrových finančních instrumentů (reálná existence půjček však dle závěru správce daně nebyla v průběhu daňové kontroly prokázána). Při ústním jednání dne 16. 7. 2018 (protokol č. j. 1540487/18/3106-60561-806442) zástupce daňového subjektu opakovaně potvrdil, že vydáním dluhopisů nedošlo k přírůstku aktiv ve formě získání nových finančních prostředků, nýbrž bylo jen tímto aktem dosaženo splacení závazku vůči Petru Látalovi ve výši 100 000 000 Kč. Zástupce daňového subjektu uvedl doslova: „*ekonomický přínos z emise dluhopisů uskutečněné v r. 2012 je takový, že původní pohledávka z půjčky pana Petra Láta byla nahrazena dluhopisy a s těmito dluhopisy může pan Láta daleko lépe obchodovat než s původními pohledávkami z půjček*“. Avšak výhodnost emise dluhopisů pro upisovatele není relevantní skutečnost při posuzování oprávněnosti uplatnění nákladů daňového subjektu ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

54. Na základě výše uvedeného přetrvávaly pochybnosti správce daně o účelu emise dluhopisů a souvislosti úrokových nákladů z dluhopisů se zdanitelnými příjmy daňového subjektu, které správce daně sdělil daňovému subjektu ve Výzvě II. V Odpovědi na Výzvu II daňový subjekt sdělil, že potřeba „získání nových prostředků“ je nesprávný argument, protože pak by ani revolvingový úvěr nebyl úvěrem. „Zde“ byla půjčka nahrazena dluhopisem a bylo započteno. Rolování starých peněz nebo přijetí „nových peněz“ jsou ekvivalentní operace. Vzhledem k tomu, že půjčka nebyla vrácena, tak peníze byly nadále potřeba. Správce daně k uvedenému ve výsledku kontrolního zjištění shrnul, že primární účel vydání dluhopisů, nebyl zjevně naplněn, protože upisovatel neposkytl daňovému subjektu žádné disponibilní finanční prostředky. Emise dluhopisů a její úhrada nepřinesla do podnikání daňového subjektu žádné aktivum. Zjištěný ekonomický přínos z emise jde ve prospěch upisovatele, protože dle tvrzení daňového subjektu s těmito dluhopisy může upisovatel Petr Láta daleko lépe obchodovat než původními pohledávkami z půjček.
55. Pochybnosti ohledně způsobu přeměny listinných dluhopisů na hromadnou listinu (reálnost emise) posoudil správce daně takto:
56. Daňový subjekt nejprve tvrdil, že vydal 2 000 000 kusů dluhopisů „Dluhopis JACOBO 9,8/2027“ na jméno v nominální hodnotě jednoho dluhopisu 50 Kč. Žalobce předložil dne 9. 10. 2017 (evidováno pod č.j. 1825836/17) předávací protokol ze dne 28. 12. 2012, podle kterého převzal Petr Láta 2 000 000 kusů listin. Vzhledem k velkému rozsahu množství kusů listin, což by dle správce daně (Výzva I, str. 3) představovalo asi 800 krabic (o rozměrech 210x297x275 mm), chtěl správce daně tuto skutečnost ověřit. Správce daně požadoval předložení vydaných dluhopisů v listinné podobě v počtu 2 miliony kusů tak, jak to vyplývalo z předloženého předávacího protokolu. Den před dohodnutým termínem jednání zaslal zástupce daňového subjektu e-mail, že jednání ruší a předkládá hromadnou listinu o celkové hodnotě 100 000 000 Kč nahrazující 2 mil. Kusů dluhopisů (Úřední záznam č. j. 2063985/17/310660561-806442). V rámci odpovědi na Výzvu I daňový subjekt nepředložil žádné důkazní prostředky a k pochybnostem správce daně se ani nijak nevyjádřil. Ve Výzvě II správce daně konstatoval přetrvávající pochybnosti, protože není zřejmá časová posloupnost přeměny dluhopisů, naložení s již vydanými jednotlivými listinami, když jak jednotlivé listiny, tak hromadná listina byly vydány v tentýž den. Dle správce daně nebylo prokázáno ani převzetí hromadné listiny vlastníkem Petrem Látalem. Správce daně připomenul, že řádné splnění podmínek emise dluhopisů je rozhodujícím kritériem pro posouzení platnosti celé emise s veškerými důsledky v oblasti daňové uznatelnosti úroků

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

plynoucích z této emise. V Odpovědi na Výzvu II daňový subjekt argumentoval tím, že hromadná listina je upravena v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Ze samotné definice dluhopisu pak vyplývá, že i samotná hromadná listina je cenným papírem. Daňovým subjektem vydané emisní podmínky výslovně upravují možnost vydat dluhopisy ve formě hromadné listiny, případně je libovolně měnit, jednotlivé za hromadné nebo naopak. Hromadnost listiny nemá dle daňového subjektu vliv na posuzování parametrů dluhopisu, např. jeho kusové (jmenovité) hodnoty. Reprezentace listinami a její změna není „změnou“ dluhopisu, není o ní potřeba rozhodovat, a jde pouze o dohodu mezi emitentem a vlastníkem.

57. Správce daně nerozporoval možnost existence hromadné listiny, avšak dle jeho hodnocení daňový subjekt neprokázal přeměnu jednotlivých dluhopisů v hromadnou listinu, která měla proběhnout v ten samý den, tj. 28. 12. 2012, jako vydání 2 000 000 kusů jednotlivých dluhopisů. Vydání 2 000 000 kusů dluhopisů prokazuje jednotlivý dluhopis č. 000001 předávací protokol, který daňový subjekt doručil správci daně dne 9. 10. 2017 a seznam vlastníků dluhopisů ze dne 28. 12. 2012. K prokázání přeměny dluhopisů v souladu s tvrzeními daňového subjektu byl daňový subjekt vyzván ve Výzvě I a II. Správce daně k uvedenému ve výsledku kontrolního zjištění shrnul, že daňový subjekt neodstranil důvodné pochybnosti ohledně vydání dluhopisů, zejména ohledně přeměny 2 000 000 kusů jednotlivých listinných dluhopisů na hromadnou listinu. Přitom rádné splnění podmínek emise dluhopisů je rozhodujícím kritériem pro platnost emise s veškerými důsledky v oblasti daňové uznatelnosti úroků z ní plynoucích.
58. Ve věci potřeby finančních prostředků správce daně vyjádřil pochybnosti ve Výzvě I ohledně potřebnosti finančních prostředků v hodnotě 100 000 000 Kč odpovídající emisnímu kurzu. Pochybnosti vyplynuly z rozporu v tvrzení daňového subjektu, který, ač nezískal z emisního kurzu žádné volné finanční zdroje (protože byly nahrazeny původní půjčky dluhopisy), tak uváděl správci daně výčet majetku (aktiv), který z peněžních prostředků získaných z dluhopisů pořídil (vozový park, nákup nemovitostí a pozemků – viz Výzva I na str. 5, 6). Daňový subjekt například uváděl, že peněžní prostředky z dluhopisů použil na nákup a dostavění nemovitosti Branná č. p. 14 (daňovým subjektem označováno jako hrad Kolštejn). Avšak správce daně zjistil, že daňový subjekt tuto nemovitost koupil už v roce 2012, tj. před vydáním dluhopisů, a dne 24. 8. 2013 ji prodal. Nemovitost v Branné tudíž nemohla vyvolat potřebu finančních zdrojů dlouhodobého charakteru s horizontem splatnosti v roce 2027. Daňový subjekt dále například tvrdil, že finanční prostředky sloužily na stavební opravy a úpravy zámku Loučná nad Desnou. Z dostupných evidencí katastru nemovitostí správce daně zjistil, že vlastníkem této kulturní památky daňový subjekt nikdy nebyl. V podrobnostech odkazuje odvolací orgán na úřední záznam č. j. 532287/18//3106-60561-806442 ze dne 29. 3. 2018. V Odpovědi na Výzvu II daňový subjekt zopakoval svoje dřívější tvrzení o porízení majetku včetně nemovitosti Branná č. p. 14 a zámku Loučná nad Desnou, poukázal současně na vliv nedostatku finančních prostředků, který byl způsoben poklesem tržeb z nájemného a poklesem tržeb v restauraci, a potvrdil, že vydáním dluhopisů nedošlo k získání nových finančních prostředků, ale bylo tím dosaženo splacení závazku vůči Petru Látalovi.
59. Správce daně k uvedenému ve výsledku kontrolního zjištění shrnul, že daňový subjekt neprokázal skutečnou potřebu finančních prostředků, byť uvedl výčet položek, které byly v kontrolovaném období vynaloženy. Správce daně uzavřel, že postup daňového subjektu je v rozporu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

60. Svůj závěr prvostupňový správce daně opřel o čtyři dílčí zjištění: 1. daňový subjekt nevyvrátil pochybnosti o existenci reálné pohledávky Petra Látala ve výši 100 000 000 Kč, 2. nebyla prokázána přímá souvislost s očekávanými příjmy, 3. daňový subjekt neodstranil pochybnosti v tom, jak bylo naloženo s jednotlivými listinnými dluhopisy 4. daňový subjekt neprokázal skutečnou potřebu finančních prostředků.
61. V rámci odvolacího řízení žalobce nesouhlasil odvolatel, mimo jiné, s hodnocením důkazních prostředků správcem daně ve věci posouzení pohledávky použité na úhradu emisního kursu dluhopisů zápočtem a uvedl, že Petr Látal měl v úmyslu osobně řešit závazky daňového subjektu vůči původnímu věřiteli TARCU 2190 s.r.o. Primárně se Petr Látal dohodl s daňovým subjektem na tom, že v souladu s ust. § 534 občanského zákoníku splní za daňový subjekt jeho závazek vůči firmě TARCU 2190 s.r.o. ve výši 90 mil. Kč, a to úplatně s tím, že zároveň vzniká závazek daňového subjektu vůči Petru Látalovi ve stejné výši. Žalobce uvedl, že následně chtěl Petr Látal Smlouvou o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012 nabýt předmětné pohledávky TARCU 2190 s. r. o. za daňovým subjektem vzniklé z titulu půjček do svého vlastnictví. Žalobce uvedl: „pokud dle správce daně nebyla prokázána existence pohledávky Petra Látala vůči daňovému subjektu z titulu Smlouvy o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012, pak dle odvolatele dále existoval závazek daňového subjektu vůči Petru Látalovi z titulu uzavřené dohody o splnění závazku dle ust. 534 občanského zákoníku ve výši 90 mil Kč.“ Žalobce dále uvedl, že se s Petrem Látalem dohodl, že za předpokladu, že by předmětná pohledávka Petra Látala vůči daňovému subjektu byla shledána nezpůsobilou, pak by předmětem započtení vůči emisnímu kursu dluhopisů byla pohledávka Petra Látala vzniklá z titulu sjednané úplaty závazku Petra Látala dle dohody s daňovým subjektem uhradit za něj jeho závazek vůči věřiteli TARCU 2190 s.r.o. vzniklý z titulu poskytnutých půjček.
62. V návaznosti na nové tvrzení žalobce vydal prvostupňový správce daně výzvu k prokázání skutečností a vyzval žalobce, aby prokázal existenci závazku mezi daňovým subjektem a Petrem Látalem z titulu uzavřené dohody dle ust. § 534 občanského zákoníku, okamžik a způsob jeho vzniku (uzavření dohody dle § 534 občanského zákoníku), přesné a úplné vymezení obsahu závazku a s tím související dohody, dále způsobilost tohoto závazku k zápočtu vůči pohledávce daňového subjektu za Petrem Látalem z titulu úhrady emisního kursu, existenci dohody o započtení a přesné vymezení jejího obsahu. V odpovědi žalobce sdělil, že z obsahu výzvy není zřejmé, který závazek, resp. závazek koho vůči komu z titulu uzavřené dohody dle ust. § 534 občanského zákoníku požaduje finanční úřad prokázat a doložit. Dle žalobce je obsah dohody stran obsažen v účetní evidenci a lze ho potvrdit výpověďmi obou stran dohody. Předmětem dohody bylo vyřešení závazku daňového subjektu vůči firmě TARCU 2190 s.r.o. ve výši 90 mil. tak, že tento závazek bude řešit a vypořádávat Petr Látal. Existence dohody o započtení pohledávek, včetně přesného a úplného vymezení jejího obsahu vyplývá z přeložené účetní a daňové evidence odvolatele a vymezení jejího obsahu je dáno již předloženou listinnou dohodou o započtení.
63. Ve výzvách podle ust. § 57 odst. 1 daňového řádu (bod ([9]), žádal správce daně po obchodní korporaci TARCU 2190 s.r.o. předložení veškerých smluv o půjčce (zápůjčce), popř. úvěru uzavřených mezi TARCU 2190 s.r.o., jako věřitelem a JAKOBO EUROPE CZ s.r.o. jako dlužníkem a veškeré údaje o jejich úhradách. Obchodní korporace TARCU 2190 s.r.o. zaslala požadované důkazní prostředky a poskytla vysvětlení. V podrobnostech odkazuje odvolací orgán na Seznámení. Z odpovědi společnosti TARCU 2190 s.r.o. jednoznačně vyplývá, že Petr Látal za žalobce k datu zápočtu úvěrujícímu TARCU 2190 s.r.o. částku ve výši 90 mil. Kč neuhradil (a tuto částku neuhradil ani k žádnému jinému datu). Odvolatel

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

žádné důkazní prostředky na podporu svých tvrzení nepředložil. Dle názoru odvolacího orgánu existence pohledávky Petra Látala za daňovým subjektem způsobila k započtení dne 27. 12. 2012 nebyla prokázána.

64. Pochybnosti tak nebyly odstraněny. S hodnocením odvolacího orgánu byl žalobce seznámen (Seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 18.2.2021). V rámci Vyjádření žalobce ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení, namítl, že obsahem dohody mezi jím a Petrem Látalem byl závazek Petra Látala uhradit za daňový subjekt jeho závazky z titulu uzavřených smluv o půjčce s věřitelem TARCU 2190 s.r.o. Ve smyslu platných právních předpisů nebylo potřeba tuto dohodu uzavřít písemně. Dle platných právních, daňových a účetních předpisů vznikl závazek daňového subjektu ke dni uzavření dohody, a nikoliv provedením úhrady Petrem Látalem, jak dle názoru žalobce předjímá odvolací orgán. Podle žalobce tedy, pokud Petr Látal dosud nic nezaplátil, nemá to vliv na existenci závazku daňového subjektu vůči Petru Látalovi ke dni uzavření ústní dohody. Tato dohoda dle žalobce předcházela Smlouvě o postoupení pohledávek ze dne 18. 12. 2012. Z vyjádření žalobce dále vyplývá, že smlouvu o postoupení pohledávek považoval za dohodnutou a není mu známo, proč věřitel TARCU 2190 s.r.o. smlouvu v písemné formě nepodepsal. Žalobce navrhl důkaz výsledkem statutárního zástupce daňového subjektu a druhé strany dohody Petra Látala, kterým hodlá osvědčit, že ústní dohoda mezi daňovým subjektem a Petrem Látalem byla uzavřena. Žalobce vyjádřil přesvědčení, že Petr Látal zcela jistě disponoval ke dni uzavření zápočtu pohledávkou vůči daňovému subjektu ve výši 90 mil. Kč, a to zcela nezávisle na tom, že správce daně má za to, že částka nebyla obchodní korporaci TARCU 2190 s.r.o. uhrazena, neboť to dle žalobce nemá vliv na existenci závazku jako takového.
65. Napadeným rozhodnutím, žalovaný odvolání žalobce zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil. Napadené rozhodnutí bylo doručeno žalobkyni prostřednictvím její datové schránky dne 19.5.2021.
66. Soud vycházel z následující právní úpravy v rozhodném znění.
67. Podle § 92 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (odst. 3). Správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu (odst. 5).
68. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokazané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem) některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.
69. Podle § 92 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu, v návaznosti na § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu, tedy daňový subjekt, u kterého je prováděna daňová kontrola, prokazuje všechny

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném nebo dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních a 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. Neprokáže-li daňový subjekt jím tvrzené skutečnosti, je v důkazní nouzi. Důkazní břemeno tedy jednoznačně tíží daňový subjekt. Je pouze věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky navrhne k prokázání svých tvrzení a není povinností správce daně jej v tomto směru, jakkoliv instruovat. Je pouze a jenom na daňovém subjektu, které skutečnosti v daňovém přiznání uvede a které nikoliv. Pokud však tyto skutečnosti uvede, musí si být vědom toho, že případně následně bude správcem daně vyzván, aby tyto skutečnosti také prokázal, neboť je to daňový subjekt, který je v příslušném podání uplatňuje a správce daně jej tak vyzývá k prokázání jeho skutkových tvrzení, která učinil o své vůli. I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné doklady, správce daně může ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby.“ *„Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno“* (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008–86 nebo obdobně nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 232/02 ze dne 29. 10. 2002 [(N 134/28 SbNU 143)].

70. Z konstantní judikatury NSS vyplývá, že existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, i když formálně bezvadných, však sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudek NSS č. j. 8 Afs 54/2008 - 68 ze dne 31. 12. 2008, obdobně rozsudek č. j. 7 Afs 132/2004–99 ze dne 28. 2. 2006), proto pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných evidencí a záznamů ve vztahu k danému obchodnímu případu, popřípadě svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím či jinou povinnou evidencí či záznamy (srov. rozsudky NSS č. j. 1 Afs 39/2010–124 ze dne 8. 7. 2010, č. j. 2 Afs 24/2007–119 ze dne 30. 1. 2008, č. j. 5 Afs 24/2010–117 ze dne 26. 1. 2011)
71. Dle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, kdy posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Hodnocení důkazních prostředků v rámci daňové kontroly je zcela na správci daně, který se při něm řídí daňovým řádem a může se tedy lišit od vyhodnocení provedeného daňovým subjektem. Jako důkazních prostředků lze ve smyslu ustanovení § 93 daňového řádu užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení.
72. Právní úprava dluhopisu je obsažena v zákoně č. 190/2004 Sb., o dluhopisech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDL“). Tento zákon upravuje postup při vydávání dluhopisů bez ohledu na to, kdo je osobou, která dluhopisy vydává (dále jen „emitent“), a některé další otázky s dluhopisy související. Pro řešenou věc je pak rozhodný obsah novely učiněné zákonem č. 172/2012 Sb., od 1. 8. 2012, která svým zjednodušením umožnila emitovat

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

dluhopisy i dříve neumožněným způsobem (osobám apod.). Dluhopis je dle § 2 odst. 1 ZDL zastupitelný cenný papír, vydaný podle českého práva, s nímž je spojeno právo na splacení určité dlužné částky jeho emitentem a popřípadě i další práva plynoucí ze zákona nebo z emisních podmínek dluhopisu (dále jen „emisní podmínky“). Listinný dluhopis je cenným papírem na řad (§ 2 odst. 2 ZDL). Emisí dluhopisů se rozumí soubor dluhopisů vydávaných na základě týchž emisních podmínek a majících stejné datum emise a stejné datum splatnosti. Dluhopisům téže emise se přidělí stejné identifikační označení podle mezinárodního systému číslování pro identifikaci cenných papírů (ISIN), je-li přidělováno, nebo jiný údaj identifikující dluhopis (§ 2 odst. 3 ZDL). Ust. § 9 odst. 1 ZDL obsahuje náležitosti emisních podmínek. Dle § 15 ZDL vydání dluhopisů zabezpečuje emitent nebo jím pověřená osoba, která obstará vydání emise nebo se smluvně zaváže stát se prvním nabyvatelem emise nebo její části

73. Relevantní pro projednávanou věc je právní úprava cenných papírů, kterými jsou dluhopisy, tj. k zákonu č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZCP“, platný do 31. 12. 2013). Na cenné papíry se vztahují ustanovení o věcech movitých a cenný papír je považován za tzv. jinou majetkovou hodnotu.
74. Datum emise cenného papíru je datum označující den, kdy může dojít k vydání cenného papíru prvému nabyvateli. Cenný papír je vydán dnem, kdy splňuje všechny náležitosti pro něj zákonem nebo jiným právním předpisem stanovené a kdy se v souladu se zákonem stanoveným způsobem stane majetkem prvního nabyvatele (=den vydání cenného papíru). Datum emise cenného papíru určí emitent (osoba, která dluhopis vydává), nevyplývá-li ze zvláštního zákona něco jiného (§ 5 odst. 1 ZCP). Pro náležitosti postupu emitenta platí ustanovení tohoto zákona a zvláštních právních předpisů (§ 5 odst. 2 ZCP). Emisním kurzem cenného papíru se rozumí peněžní částka, za kterou emitent vydává cenný papír (§ 6 ZCP).
75. U držitele dluhopisu je úrokový příjem z dluhopisu definován v § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů jako příjem z kapitálového majetku, který je u poplatníků uvedených v odst. 2 a 17 zákona o daních z příjmů dle ust. § 36 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů zdaňován zvláštní sazbou daně z příjmů, tj. z úrokového příjmu z dluhopisu sazbou 15 %.
76. Dle ust. § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2012: „... Základ daně se stanoví samostatně za jednotlivé cenné papíry, a to i v případě držby cenných papírů stejného druhu od jednoho emitenta. Základ daně se nesnižuje o nezdanitelnou část základu daně (§ 15) a zaokrouhluje se na celé koruny dolů... Daň z příjmů vybíraná zvláštní sazbou se zaokrouhluje na celé koruny dolů.“
77. S účinností od 1. 1. 2013 však došlo zákonem č. 192/2012 Sb. ke změně ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů, která měla za následek změnu zaokrouhlování základu daně: „U příjmů uvedených v odstavci 2 písm. a) nebo m) s výjimkou příjmu plynoucího z podílu na zisku z účasti v obchodní společnosti nebo v podílovém fondu, je-li oddíl v nich představován cenným papírem, se základ daně a sražená daň nezaokrouhluje a celková částka daně sražená plátcem z jednotlivého druhu příjmu poplatníka fyzické osoby nebo poplatníka z příjmů právnických osob se zaokrouhluje na celé koruny dolů.“ Zároveň zákon č. 192/2012 Sb., obsahoval i přechodné ustanovení, které rovněž s účinností od 1. 1. 2013 umožnilo použít na dluhopisy vydané do 31. 12. 2012 zaokrouhlování srážkové daně dle zákona o daních z příjmů účinného do 31. 12. 2012: „2. Pro úrokový příjem z dluhopisu emitovaného přede dnem nabytí účinnosti čl. III. Bodu 6 tohoto zákona se použije ustanovení § 36 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti čl. III bodu 6 tohoto zákona.“ Změna ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2013 neměla

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

vliv na změnu účelu tohoto ustanovení – na tuto skutečnost nemělo vliv ani odsunutí novely tohoto ustanovení až na 1. 1. 2013. Zákon č. 192/2012 Sb. nabyl účinnosti ode dne 12. 7. 2012, ovšem právě s výjimkou § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů u kterého byla odložena účinnosti až na 1. 1. 2013. Výše uvedená změna zákona o daních z příjmů byla úzce navázána na změnu zákona o dluhopisech, ve kterém bylo stanoveno, že emitentem může být jakákoli osoba (tedy právnická nebo fyzická osoba), která splní zákonné předpoklady (tj. zpřístupní emisní podmínky). Zákon č. 172/2012 Sb., kterým byla provedena tato změna zákona o dluhopisech, nabyl účinnosti dne 1. 8. 2012.

78. Korunový dluhopis je dluhopis, který byl emitován zpravidla v období od 1. 8. 2012 do 31. 12. 2013 v takové jmenovité hodnotě, aby při použití ustanovení § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů (daň vybíraná srážkou), ve znění účinném do 31. 12. 2012 a Čl. IV. bod 2 přechodných ustanovení zákona č. 192/2012 Sb., po zaokrouhlení základu daně a daně, činila srážková daň 0 Kč. Od 1. 1. 2013 pak došlo ke změně charakteru zaokrouhlování, nikoli však na dluhopisy emitované do 31. 12. 2012. Srážková daň (odvolatel je plátce daně, nikoli poplatník) ale není předmětem tohoto daňového řízení.
79. Úvodem považuje soud vzhledem k rozsahu podané žaloby, které čítá 34 stran, za vhodné připomenout, že rozsah reakce soudu na konkrétní žalobní námitky je, co do šíře odůvodnění, spjat s otázkou hledání míry, proto zpravidla postačuje, jsou-li soudem vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští ve své judikatuře i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10, usnesení ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09, či rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 - 72). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval, že *„není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“* (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24 nálezu Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08), neboť si je vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci, pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů, nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.
80. Samotnou okolnost, že soud nepřisvědčí argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch. Není rovněž smyslem soudního přezkumu podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005–130).

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

VII. a. Neexistence závazku vůči Petru Látalovi

81. Žalobce k závěru žalovaného, že nebyl prokázán jeho závazek vůči Petru Látalovi, uvádí, že mezi dotčenými stranami byla uzavřena dohoda dle ustanovení § 534 občanského zákoníku, že Petr Látal splní za žalobce jeho závazek vůči obchodní společnosti TARCU 2190 s.r.o. (dále také „společnost TARCU“). Dle žalobce žalovaný nesprávně interpretoval text doplnění odvolání; žalobce v tomto podání deklaruje jasný úmysl, že tento závazek vzniká uzavřením dohody, a nikoliv až v okamžiku úhrady závazku Petrem Látalem. Žalobce namítá, že o závazku bylo řádně účtováno, a tedy jeho existence byla prokázána, přičemž důkazy, které žalobce v tomto směru navrhl, zůstaly dle jeho názoru bez reakce, resp. se k nim vyjádřil žalovaný až v napadeném rozhodnutí s tím, že část posoudil jako neproveditelnou a část jako nedoloženou, aniž by však vyzval žalobce k doplnění návrhu na provedení dokazování. Žalobce pak nesouhlasí se závěrem žalovaného, že z předložené účetní evidence nevyplývá existence dohody o započtení.
82. Z výše popsaného průběhu daňového řízení vyplývá, že žalobce nejprve tvrdil, že na základě smluv o půjčce v celkové výši 100 000 000 Kč byl dlužníkem obchodní společnosti TARCU 2190 s.r.o., přičemž smlouvou o postoupení pohledávky měly být tyto pohledávky až do výše celkové postupované částky 90 000 000 Kč postoupeny právě Petru Látalovi. Soud si ověřil zjištění žalovaného, že předmětná smlouva neobsahovala podpisy smluvních stran, a proto ji nebylo možné považovat za účinně uzavřenou. Prvostupňový správce daně zaslal postupiteli TARCU 2190 s.r.o. výzvu podle ust. § 57 odst. 1 daňového řádu, aby si ověřil tvrzení žalobce V odpovědi na tuto výzvu ze dne 22. 8. 2018, evidovanou pod č. j. 1702942/18 popřela dotazovaná obchodní korporace TARCU 2190 s.r.o. uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem. Na základě výše uvedeného pochybnosti správce daně o reálnosti a právní existenci závazku (90 000 000 Kč) nebyly odstraněny. Správce daně ve výzvě II vyjádřil pochybnosti o platnosti Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012 neboť v dohodě je uvedeno, že Petr Látal má pohledávku za daňovým subjektem ve výši 100 000 000 Kč. Soud uzavírá, že jelikož nedošlo k postoupení pohledávek ve výši 90 000 000, nemohlo dojít k úhradě emisního kurzu 100 000 000 Kč na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012.
83. Argumentace žalobce, že existence závazku vůči Petru Látalovi z titulu postoupení pohledávek z půjček poskytnutých obchodní korporací TARCU 2190 potvrzuje provedený audit účetní závěrky s výrokem „bez výhrad“ a pokud auditor neshledal žádné pochybení v účtování, nemá ani daňový subjekt žádné pochybnosti o pravdivosti účetních záznamů. Samotné ověření správnosti vedení účetnictví, které zkoumá audit nemusí prokazovat faktické jednání účastníků obchodních vztahů. Je nepochybné, jestliže obchodní partner TARCU 2190 popírá uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem, potom účetnictví daňového subjektu samo o sobě, byť auditované, není způsobilé uzavření takovéto smlouvy prokázat. Je tedy oprávněný závěr správce daně, že pochybnosti o reálnosti a právní existenci závazku žalobce vůči Petru Látalovi (ve výši 90 000 000 Kč) nebyly odstraněny; návazně pak přetrvaly i pochybnosti o platnosti Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012, neboť v dohodě je uvedeno, že Petr Látal má pohledávku za žalobcem ve výši 100 000 000 Kč, avšak s ohledem na skutečnost, že nebylo žádným způsobem prokázáno, že by došlo k postoupení pohledávek ve výši 90 000 000 Kč, nemohlo dojít k úhradě emisního kurzu 100 000 000 Kč na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012.
84. V průběhu odvolacího řízení pak žalobce přestřel nové tvrzení, dle kterého se s ním Petr Látal dohodl na tom, že v souladu s ustanovením § 534 občanského zákoníku za něj splní jeho závazek vůči společnosti TARCU ve výši 90 mil. Kč, a to úplatně s tím, že zároveň vzniká závazek žalobce vůči Petru Látalovi ve stejné výši. V žalobě žalobce polemizuje se

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

závěrem žalovaného a uvádí, že závazek nevzniká až okamžikem úhrady, nýbrž okamžikem uzavření dohody, podstatné pro soud je však skutečnost, že žalobce svá tvrzení žádným způsobem neprokázal, přestože k tomu byl správcem daně na základě tohoto tvrzení vyzván (viz výzva k prokázání skutečností 5. 6. 2020, č. j. 1279922/20/3106-60561-806442). Žalobce reagoval na výzvu pouze dotazem, že mu není zjevné, jaký závazek správce daně požaduje doložit; Takže poté, co správce daně zjistil, že TARCU 2190 s.r.o. žádné dohody s Petrem Látalem neuzavřela, přdestřel žalobce nové tvrzením o ústní dohodě o splnění závazku mezi jím a Petrem Látalem, a když byl žalobce vyzván k prokázání existence závazku z titulu ústně uzavřených dohod, sdělil správci daně, že mu není zřejmé, který závazek požaduje správce daně doložit, přičemž z textu výzvy je nepochybné, co správce daně po daňovém subjektu požadoval. Posléze, co v rámci doplnění v odvolacím řízení bylo správcem daně zjištěno, že z dluhu nebylo uhrazeno vůbec nic, namítal žalobce, že skutečnost, že Petr LátaL nic nezaplátil, nemá vliv na existenci závazku daňového subjektu vůči Petru Látalovi.

85. V odvolání v bod 6 odvolání, uváděl žalobce shodnou argumentaci jako nyní v žalobě, a to, „... *Primárně se pan Petr LátaL dohodl s DS na tom že v souladu s ust. § 534 občanského zákoníku splní za DS jeho závazek vůči firmě TARCU 2190 s.r.o. ve výši 90 000 000 Kč, a to úplatně s tím, že zároveň vzniká závazek DS vůči panu Petru Látalovi...*“ V bodu 9 odvolání uvedl: „...v tom případě jednoznačně dále existoval závazek DS vůči panu Petru Látalovi z titulu uzavřené dohody o splnění závazku dle ust. 534 občanského zákoníku.“ Soud má zato, že z textu odvolání vyplývá tvrzení odvolatele, že závazek daňového subjektu vůči Petru Látalovi vzniká až v okamžiku splnění závazku Petrem Látalem vůči firmě TARCU 2190 s.r.o., to znamená až v okamžiku úhrady. Z uvedeného vyplývá, že v rámci reakce na Seznámení přišel odvolatel opět s novým tvrzením. Tentokrát o tom, že sice závazek za daňový subjekt neuhradil, ale že se ústně dohodli, že uhradí (někdy). Podle zjištění správce daně, že závazky žalobce vůči obchodní korporaci TARCU 2190 s.r.o. dle Smlouvy o úvěru ze dne 25. 8. 2010 a dle Smlouvy o úvěru ze dne 24. 8. 2012 nebyly ještě k datu 15. 3. 2017 uhrazeny, jak vyplývá ze sdělení TARCU 2190 s.r.o. a ze smlouvy o úvěru ze dne 15. 3. 2017 - č. j. 1801675/20, č. j. 1686001/20). K prokázání posledně tvrzené skutečnosti žalobce v odvolání uvedl, že pro uzavřenou ústní dohodu je připraven doložit písemné prohlášení své a písemné prohlášení Petra LátaLa a skutečnost, že strany uzavřely dále také dohodu o započtení, také prokáže písemným prohlášením svým a písemným prohlášením Petra LátaLa a žalobce navrhl výslech svědka.
86. V rozsudku ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014–49, bod 29 Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že i pro účely daňového řízení jsou aplikovatelné závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09. V tomto nálezu Ústavní soud uvedl, že „*neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potenci. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.*“ To znamená, že orgány finanční správy nejsou povinny v daňovém řízení vyhovět návrhu na provedení důkazu pouze ze tří důvodů, a to v případech, kdy tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, nebo pokud důkaz není způsobilý vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost, či pro jeho nadbytečnost, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

postavena najisto. Jakkoliv tedy není na libovůli jejich, jakým způsobem naloží s návrhy na provedení důkazů, nejsou na druhou stranu povinny mechanicky provést všechny v průběhu řízení navržené důkazy, a mohou uvážit, provedení, kterých z navrhovaných důkazů je s ohledem na konkrétní okolnosti věci potřebné a nezbytné.

87. Podle ust. § 96 odst. 1 daňového řádu je každá osoba povinna vypovídat jako svědek o /důležitých okolnostech při správě daní týkajících se jiných osob, pokud jsou mu známy. Podle rozsudku NSS č. j. 5 Afs 24/2010 ze dne 26. 1. 2011: „*Postavení svědka v jakémkoli řízení (ať už správním či soudním) se však obecně vyznačuje především tím, že svědkem je ten, kdo má vypovídat o skutečnostech týkajících se jiných osob, nikoliv svědka samotného.*“ Podle rozsudku NSS č. j. 7 Afs 15/2003 ze dne 19. 10. 2006: „*V řízení, ve kterém fyzická osoba jako statutární orgán právnické osoby na straně jedné vystupuje v pozici daňového subjektu, tedy osoby jednající za něj, nemůže vy daňovém řízení současně vystupovat v pozici osoby odlišné od daňového subjektu, tedy svědka.*“
88. Z konstatování žalovaného, které žalobce nezpochybnil vyplývá, že žalobce avizovaná písemná prohlášení nepředložil. K nemožnosti provedení výslechů osoby Petra Látala a statutárního orgánu daňového subjektu, kterým je Petr Látal, se žalovaný vyjádřil v bodech [108] a [109] žalobou napadeného rozhodnutí a jeho závěry se soud ztotožňuje. Nutno přisvědčit žalovanému, že již samotné stále se měnící tvrzeními v závislosti na aktuálních zjištěních správce daně vyvolává pochybnosti o přesvědčivosti takovýchto tvrzení a prohlubuje pochybnosti vyjádřené už ve výzvách k prokázání skutečností vydaných v průběhu kontroly. Jestliže změnil žalobce svá tvrzení a nabízel nové tvrzení, tížilo jej důkazní břemeno a bylo na něm, aby nové, revidované tvrzení prokázal přesvědčivým způsobem, vylučujícím jakékoliv pochybnosti. Nová tvrzení avizovanými písemnými prohlášeními nedoložil a jím navrhovaný důkaz nelze provést vzhledem ke skutečnosti, že Petr Látal a daňový subjekt jsou totožné osoby, a je nepochybné, že případné důkazní prostředky v podobě ústních nebo písemných tvrzení Petra Látala a Petra Látala jednajícího za žalobce jsou důkazy bez důkazní síly.
89. V žalobě žalobce dále uvedl, že existence dohody o započtení pohledávek, včetně přesného a úplného vymezení jejího obsahu vyplývá z předložené účetní a daňové evidence.
90. Žalovaný na v rozhodnutí k tomu uvedl, což žalobce v žalobě nijak nezpochybnil, že na dotčených účtech 365100 Ostatní závazky – Petr Látal a na účtu 365300- vklad Petr Látal La Trans nejsou v účetním roce 2012 zaznamenány žádné účetní zápisy svědčící o proúčtování vzájemného zápočtu závazků a pohledávek.
91. To vyplývá konkrétně z Pohybu na účtu od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012, účtu 365100 Ostatní závazky – Petr Látal a účtu 365300- vklad Petr Látal La Trans. Dle názoru žalovaného zápočet nebyl v roce 2012 zaúčtován, z předložené účetní evidence (účetních knih) proto existence dohody o započtení nevyplývá.
92. Žalobce žádné další důkazní prostředky ve vztahu k existenci jeho závazku vůči Petru Látalovi neposkytl, se tedy jednalo toliko o ničím nepodložená tvrzení. Pokud žalobce namítá, že žalovaný jej nevyzval k doplnění návrhu na provedení dokazování, jedná se o nepravdivé tvrzení, neboť z výzvy vyplývá, že žalobce byl vyzván s ohledem na nová tvrzení v odvolání k doložení svých tvrzení ve vztahu k ústní dohodě, přičemž pokud by žalobce důkazními prostředky disponoval, měl prostor k jejich předložení. K předložení konkrétních důkazních prostředků, správce daně vyzvat povinnost nemá, neboť to byl právě žalobce, koho tížilo důkazní břemeno a bylo v jeho dispozici, aby nové, revidované tvrzení

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

prokázal přesvědčivým způsobem, vylučujícím jakékoliv pochybnosti, zvláště v situaci, kdy tvrdil, že dotčené důkazní prostředky předloží.

93. Ve vztahu k pohledávce ve výši 10 000 000 Kč, kterou měl mít Petr Látal vůči žalobci, odkazuje soud na body 73 a 113 rozhodnutí o odvolání, a potvrzuje jako správný závěr žalovaného zde vyjádřený, že v účetnictví žalobce za účetní období roku 2012 nebylo o úhradě emisního kurzu dle Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012 vůbec účtováno a účetní zápisy zmiňované žalobcem 14 a 15 žaloby nejsou účetními zápisy zaznamenávajícími transakci úhrady dle Dohody o započtení, navíc vzhledem ke skutečnosti, že existence závazků žalobce ve výši 90 000 000 Kč vůči Petru Látalovi nebyla prokázána, považuje soud polemiku ohledně účetních zápisů v této věci za nadbytečnou.

VII. b. Ekonomický přínos a účel emise dluhopisů

94. Žalobce považoval důvod, na kterém správní orgány stavěly neprokázání ekonomického přínosu emise, za vyvrácený.
95. Soud žalobci v tomto tvrzení nemůže přisvědčit, neboť žalovaný v odůvodnění rozhodnutí (body 77 až 82 a 134 až 140) přesvědčivě a dostatečně vyložil, proč žalobce ekonomický přínos neprokázal, a to tím, že primární účelem vydání dluhopisů nebyl naplněn, protože upisovatel neposkytl žalobci žádné disponibilní finanční prostředky.
96. O daňově účinný výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se jedná pouze tehdy, jsou-li 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. Výdaje musí být poplatníkem prokázány způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti, přesvědčivým tvrzením, ale i řádnými věrohodnými důkazy (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 74/2009–111 citovaný žalovaným v napadeném rozhodnutí, či rozsudky ze dne 5. 6. 2015, č. j. 5 Afs 162/2014–27, a ze dne 15. 11. 2018, č. j. 10 Afs 381/2017–46, bod 9). Současně platí, jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013–37, že *„každý daňový subjekt (a podnikatel), který vstupuje do obchodních vztahů, musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady pro případ, hodlal-li by uplatnit daňové výdaje podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.“*
97. Z právě uvedeného vyplývá, že ne každý uplatněný výdaj může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i jeho účelu nese daňový subjekt (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 - 70, ze dne 20. 7. 2016, č. j. 1 Afs 206/2015 - 45, bod 38, ze dne 18. 7. 2018, č. j. 6 Afs 129/2018 - 29, bod 39, a ze dne 17. 1. 2020, č. j. 4 Afs 236/2019 - 61, bod 50, či usnesení Ústavního soudu ze dne 26. 3. 2019, sp. zn. IV. ÚS 3259/18, ze dne 9. 4. 2019, IV. ÚS 3067/18, bod 14, a ze dne 11. 6. 2019, sp. zn. I. ÚS 880/19). Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Takový závěr považuje za ústavně konformní i Ústavní soud, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti nese ten, kdo ji tvrdí (srov. nález Ústavního soudu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05). Pokud daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, z jím tvrzených skutečností se nevychází (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 7 Afs 148/2006–88, či ze dne 28. 5. 2021, č. j. 2 Afs 375/2019–46, bod 39).

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

98. V rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 13/2015–30 body 20 a 21, Nejvyšší správní soud s odkazy na svou předchozí judikaturu konstatoval, že „dosažení zdanitelného příjmu není podmínkou uplatnění vynaložených výdajů. Tudíž je možné uplatnit i výdaje související s podnikatelským záměrem. Podmínkou ovšem je, že mezi výdaji a očekávanými příjmy, jež mají vynakládané výdaje daňovému subjektu přinést, musí existovat přímý a bezprostřední a ekonomicky racionální vztah (srov. k tomu usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 2 Afs 180/2006–64, č. 1984/2010 Sb. NSS). V rozsudku ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008–82, Nejvyšší správní soud konstatoval, že je „podstatné, aby mezi výdaji (náklady) a očekávanými příjmy existoval přímý a bezprostřední vztah (nutně však již nikoliv přímá úměra); v opačném případě se pojmově nemůže jednat o výdaje vynaložené na dosažení, udržení či zajištění příjmů. Zmíněná bezprostřední souvislost znamená, že bez vynaložení uvedených nákladů by podnikatel očekávané příjmy vůbec nezískal či ani neměl možnost získat. Nutno je tedy vždy vážit, zda faktický výdaj buď přinese příjem (zisk), nebo jej do budoucna zajistí nebo alespoň napomůže již dosažené příjmy dřívější činností daňovému subjektu udržet.“ Zdejší soud opakovaně vyslovil, že mezi vynaloženými výdaji a podnikatelskou činností daňového subjektu musí existovat jasná vazba, přičemž neuznatelné jsou takové výdaje, které zřetelně neodpovídají ekonomicky racionálnímu (přiměřenému) chování, tj. nedávají z ekonomického hlediska smysl. Tato zcela konkrétní souvislost uplatňovaných výdajů s dosaženými příjmy musí být v daňovém řízení bezpečně prokázána daňovým subjektem, neboť je to on, kdo v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které uvedl v daňovém přiznání.
99. „Výdaje uznatelné na základě § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů tak nejsou primárně spojeny s určitou činností daňového subjektu (jako je tomu v případě odst. 2), ale s prokázáním účelnosti jejich vynaložení. Je proto na daňovém subjektu, aby při úvahách o vynaložení určitých výdajů zvažoval i skutečnost, zda se mu podaří prokázat jejich relevanci z daňového hlediska. Proto, hodlá-li daňový subjekt uplatnit výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, musí počítat s tím, že ho v tomto směru bude stíhat nejenom břemeno tvrzení, ale především břemeno důkazní stran prokázání věcné souvislosti příjmů a nákladů (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2011, č. j. 8 Afs 7/2011–122, a ze dne 12. 7. 2012, č. j. 1 Afs 53/2012–30).“
100. Z výše uvedeného je patrné, že dosažení zdanitelného příjmu nemusí být podmínkou uplatnění vynaložených výdajů. Tudíž je možné uplatnit i výdaje související s podnikatelským záměrem. Podmínkou ovšem je, že mezi výdaji a očekávanými příjmy, jež mají vynakládané výdaje daňovému subjektu přinést, musí existovat přímý a bezprostřední a ekonomicky racionální vztah. Výdaje uznatelné na základě § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů tak nejsou primárně spojeny s určitou činností daňového subjektu, ale s prokázáním účelnosti jejich vynaložení. Daňový subjekt však při svých úvahách o vynaložení určitých prostředků, které hodlá posléze uplatnit jako výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, musí počítat s tím, že ho v tomto směru bude stíhat nejenom břemeno tvrzení, ale především břemeno důkazní stran prokázání věcné souvislosti příjmů a nákladů a zvažovat proto i skutečnost, zda se mu jejich relevanci z daňového hlediska podaří prokázat.
101. K vyhodnocení, zda určité výdaje splňují podmínky uznatelnosti ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je totiž vždy nutné posuzovat podmínky, za jakých byly vynaloženy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2012, č. j. 7 Afs 76/2011–80). Při posuzování toho, zda lze určité výdaje považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je tedy nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2012, č. j. 7 Afs 40/2011–69).

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

102. Orgány finanční správy jsou tudíž při ověřování, že určité výdaje nejsou fiktivní a že byly skutečně vynaloženy na deklarovaný účel, povinny zkoumat, zda se jednalo o výdaje v širším ohledu racionálně vynaložené (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 13/2015–30, bod 22). Zákon o daních z příjmů totiž vychází z předpokladu, že ekonomické subjekty, zejména podnikatelé, se chovají ekonomicky racionálně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2020, č. j. 10 Afs 79/2020–32, bod 31).
103. Daňový subjekt proto musí být schopen i dodatečně vysvětlit ekonomickou opodstatněnost svého počínání, tj. smysluplnost transakce pro výkon jeho ekonomické činnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2021, č. j. 2 Afs 186/2019–30, bod 28).
104. Pokud jednání daňového subjektu nemá jasný ekonomický racionálně odůvodněný smysl, náklady v souvislosti s ním vynaložené nelze považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
105. Z výše uvedeného je patrné, že dosažení zdanitelného příjmu nemusí být podmínkou uplatnění vynaložených výdajů. Tudíž je možné uplatnit i výdaje související s podnikatelským záměrem. Podmínkou ovšem je, že mezi výdaji a očekávanými příjmy, jež mají vynakládané výdaje daňovému subjektu přinést, musí existovat přímý a bezprostřední a ekonomicky racionální vztah. Výdaje uznatelné na základě § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů tak nejsou primárně spojeny s určitou činností daňového subjektu, ale s prokázáním účelnosti jejich vynaložení. Daňový subjekt však při svých úvahách o vynaložení určitých prostředků, které hodlá posléze uplatnit jako výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, musí počítat s tím, že ho v tomto směru bude stíhat nejenom břemeno tvrzení, ale především břemeno důkazní stran prokázání věcné souvislosti příjmů a nákladů a zvažovat proto i skutečnost, zda se mu jejich relevanci z daňového hlediska podaří prokázat.
106. K vyhodnocení, zda určité výdaje splňují podmínky uznatelnosti ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je totiž vždy nutné posuzovat podmínky, za jakých byly vynaloženy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2012, č. j. 7 Afs 76/2011–80). Při posuzování toho, zda lze určité výdaje považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je tedy nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2012, č. j. 7 Afs 40/2011–69).
107. Orgány finanční správy jsou tudíž při ověřování, že určité výdaje nejsou fiktivní a že byly skutečně vynaloženy na deklarovaný účel, povinny zkoumat, zda se jednalo o výdaje v širším ohledu racionálně vynaložené (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 13/2015–30, bod 22). Zákon o daních z příjmů totiž vychází z předpokladu, že ekonomické subjekty, zejména podnikatelé, se chovají ekonomicky racionálně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2020, č. j. 10 Afs 79/2020–32, bod 31). Daňový subjekt proto musí být schopen i dodatečně vysvětlit ekonomickou opodstatněnost svého počínání, tj. smysluplnost transakce pro výkon jeho ekonomické činnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2021, č. j. 2 Afs 186/2019–30, bod 28). Pokud jednání daňového subjektu nemá jasný ekonomický racionálně odůvodněný smysl, náklady v souvislosti s ním vynaložené nelze považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2016, č. j. 8 Afs 34/2015–71, bod 49).
108. V řízení bylo prokázáno, že žalobce nové finanční prostředky nezískal, i když uváděl, že peněžní prostředky získané z emise dluhopisů použil na obnovu vozového parku a na nákup nemovitostí a pozemků (protokol č. j. 1595933/17/3106-60561-806442 ze dne 7. 8. 2017,

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

odpověď na Výzvu I ze dne 13. 5. 2018 – bod 63 rozhodnutí žalovaného). Avšak žalobce ve svých vyjádřeních současně uváděl, že emisí dluhopisů nedošlo k získání nových finančních prostředků, ale pouze k záměně úvěrových finančních instrumentů (reálná existence půjček však dle závěru správce daně nebyla v průběhu daňové kontroly prokázána). Při ústním jednání dne 16. 7. 2018 (protokol č. j. 1540487/18/3106-60561-806442 – bod 63 napadeného rozhodnutí) zástupce žalobce opakovaně potvrdil, že vydáním dluhopisů nedošlo k přírůstku aktiv ve formě získání nových finančních prostředků, nýbrž bylo jen tímto aktem dosaženo splacení závazku vůči Petru Látalovi ve výši 100 000 000 Kč. Zástupce žalobce doslova: „*ekonomický přínos z emise dluhopisů uskutečněné v r. 2012 je takový, že původní pohledávka z půjčky pana Petra Láta byla nahrazena dluhopisy a s těmito dluhopisy může pan Láta daleko lépe obchodovat než s původními pohledávkami z půjček*“.

109. Je nepochybné, že výhodnost emise dluhopisů pro upisovatele není relevantní skutečnost při posuzování oprávněnosti uplatnění nákladů žalobce ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
110. Vzhledem k tomu, že na základě výše uvedeného přetrvávaly pochybnosti správce daně o účelu emise dluhopisů a souvislosti úrokových nákladů z dluhopisů se zdanitelnými příjmy daňového subjektu, které správce daně sdělil daňovému subjektu ve Výzvě II (bod 64 napadeného rozhodnutí)
111. V Odpovědi na Výzvu II žalobce správci sdělil, že potřeba „získání nových prostředků“ je nesprávný argument, protože pak by ani revolvingový úvěr nebyl úvěrem. „Zde“ byla půjčka nahrazena dluhopisem a bylo započteno. Rolování starých peněz nebo přijetí „nových peněz“ jsou ekvivalentní operace. Vzhledem k tomu, že půjčka nebyla vrácena, tak peníze byly nadále potřeba.
112. Žalovaný tímto dle názoru soudu dostatečně prokázal svůj závěr, že emise dluhopisů a její úhrada nepřinesla do podnikání žalobce aktivum. Zjištěný ekonomický přínos z emise jde ve prospěch upisovatele, protože dle tvrzení daňového subjektu s těmito dluhopisy může upisovatel Petr Láta daleko lépe obchodovat než původními pohledávkami z půjček.

113. VII. c Přeměna dluhopisů na hromadnou listinu

114. Dále žalobce namítal, že je ve vztahu k emisí dluhopisů, o níž správní orgány vyslovily pochybnosti, zcela irrelevantní argumentace žalovaného, dle které je zásadní, jak žalobce naložil s 2 000 000 ks listin dluhopisů, když zároveň žalovaný nezpochybňuje, že vydání hromadného dluhopisu je možné. Žalobce má za to, že hromadná listina byla jednoznačně předložena, přičemž ze strany správních orgánů nebyl v celém daňovém řízení vznesen jediný dotaz či výzva, ze které by byla zřejmá nejistota ohledně okolností předání hromadné listiny Petru Látalovi.
115. Žalobce namítá, že správní orgány považují otázku, zda emise dluhopisů proběhla v souladu s emisními podmínkami, za zcela zásadní pro splnění podmínek daných ustanovením § 24 odst. 1 ZDP, přičemž však dle žalobce nijak nezhodnotili, zda emisí dluhopisů v případě žalobce považují za platnou či neplatnou.
116. Soud konstatuje, že z odůvodnění žalovaného (body 83 až 89 a 141 až 149 napadeného rozhodnutí) je zjevné, že žalovaný ani správce daně nerozporovali obecně možnost existence hromadné listiny, podstatné však je, že v daném případě žalobce neprokázal přeměnu jednotlivých dluhopisů v hromadnou listinu, která měla proběhnout v ten samý den, tj. 28. 12. 2012, jako vydání 2 000 000 kusů jednotlivých dluhopisů.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

117. Nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že v průběhu řízení nebyl „*vznesen jediný dotaz či výzva, ze které by byla zřejmá nejistota ohledně okolností předání hromadné listiny*“, jak uvádí žalobce. Naopak správce daně chtěl ověřit existenci listinných dluhopisů v počtu 2 miliony kusů tak, jak to vyplývalo z předloženého předávacího protokolu, avšak den před dohodnutým termínem jednání zaslal zástupce žalobce e-mail, že jednání ruší a předkládá hromadnou listinu o celkové hodnotě 100 000 000 Kč nahrazující 2 mil. kusů dluhopisů (viz úřední záznam č. j. 2063985/17/310660561-806442). Oprávněně to vzbudilo ve správci daně pochybnosti a existenci listinných dluhopisů v počtu 2 miliony kusů, když do té doby nebyla ze strany žalobce učiněna o hromadné listině ani zmínka, a se objevila až v momentě, kdy měla být ověřena existence listinných dluhopisů. Správce daně pak vydal (již druhou) výzvu k prokázání skutečností č. j. 539370/19/3106-60561-806442 ze dne 31. 3. 2019, v níž konstatoval oprávněně přetrvávající pochybnosti, protože není zřejmá časová posloupnost přeměny dluhopisů, a naložení s již vydanými jednotlivými listinami, když jak jednotlivé listiny, tak hromadná listina byly vydány v tentýž den. Zároveň nebylo prokázáno ani převzetí hromadné listiny vlastníkem Petrem Látalem (viz strana 8 výzvy). Žalobci byly tedy pochybnosti správce daně jednoznačně sděleny, a to výzvou ze dne 31.3.2019, proto soud neshledává pravdivým tvrzení žalobce, že by správce daně nezpochybňoval předání hromadné listiny Petru Látalovi. Z výše konstatovaného průběhu řízení vyplývá, že správci daně byl nejprve dne 9. 10. 2017 předložen Předávací protokol ze dne 28. 12. 2012, podle kterého uvedeného dne převzal Petr Látal od společnosti JACOBO EUROPE CZ a.s. 2 000 000 kusů dluhopisů v listinné podobě, na jméno, o jmenovité hodnotě jednoho dluhopisu 50 Kč (předloženo dne 9. 10. 2017, evidováno pod č. j. 1825836/17, viz bod 58 rozhodnutí o odvolání). S tvrzením o existenci a předání hromadné listiny, která měla být údajně vydána téhož dne jako listinné dluhopisy, žalobce přišel až následně, a správci daně ji předložil dne 11. 1. 2018.
118. Soud shledává správným, závěr žalovaného, že žalobce neprokázal, že emise dluhopisů proběhla v souladu s emisními podmínkami (tj. že jednotlivé listinné dluhopisy fakticky existovaly v deklarovaném množství), a dluhopisy tudíž byly platně vydány.
119. Žalobce nevyjasnil pochybnost založenou uvedeným časovým odstupem a náhlou změnou v jeho tvrzeních, ohledně přeměny dluhopisů, k níž mělo dojít ve stejný den; nadto lze takový postup, kdy je vydáno nejprve 2 000 000 ks listinných dluhopisů, aby byly neprodleně v jeden a ten samý den nahrazeny hromadnou listinou, hodnotit jako značně nepravděpodobný, z čehož vyplývá, že předávací protokol o převzetí hromadné listiny Petrem Látalem pak není důkazem, který by ozřejmil samotný průběh přeměny jednotlivých dluhopisů v hromadnou listinu, o němž panují značné nejasnosti, které žalobce nijak nerozptýlil.
120. Žalovaný nepopřel, že teoreticky vydání hromadného dluhopisu bylo možné, žalobce neprokázal, jak bylo fakticky naloženo s 2 000 000 kusů listin nezanedbatelného objemu (odhadem 800 krabic o rozměrech 210x297x275 mm), když žalobce své tvrzení o skartaci těchto dluhopisů žalobce ničím nedoložil. Žalobce neodstranil správcem daně vznesené pochybnosti, jakým způsobem došlo k přeměně dluhopisů. Soud proto konstatuje, že žalobce nijak neodstranil důvodné pochybnosti ohledně vydání dluhopisů, a především pak ohledně tvrzené přeměny 2 000 000 kusů jednotlivých listinných dluhopisů na hromadnou listinu.
121. K tvrzení žalobce, že žalovaný nijak nehodnotí, zda emisi dluhopisů v případě žalobce považuje za platnou či neplatnou, lze odkázat na bod 120 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný jednoznačně uvedl, že žalobce neprokázal, že emise byla platně vydaná, v důsledku

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

čehož neprokázal oprávněné uplatnění nákladových úroků z emise ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 ZDP.

122. Soud konstatuje, že žalobce neprokázal oprávněnost zahrnutí úrokových nákladů z dluhopisů ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 ZDP do daňově účinných výdajů a tato skutečnost byla potvrzena samostatně z několika výše uvedených hledisek, přičemž každé z nich pro tento závěr postačuje.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

123. Závěrem soud konstatuje, že nebyla prokázána úhrada části emisního kurzu ve výši 90 000 000 Kč v souvislosti s neprokázanou pohledávkou a zároveň nebyla prokázána úhrada části emisního kurzu ve výši 10 000 000 Kč na základě Dohody o započtení ze dne 27. 12. 2012. Žalovaný opřel své neprokázání úhrady části emisního kurzu ve výši 90 000 000 Kč, o zjištění, že obchodní korporace TARCU 2190 s.r.o. popřela uzavření jakýchkoliv smluv s Petrem Látalem, tedy i uzavření Smlouvy o postoupení pohledávek, rovněž popřela i to, že byla uhrazena její pohledávka za žalobcem vzniklá na základě Smlouvy o půjčce ze dne 25. 8. 2010 a Smlouvy o půjčce ze dne 24. 8. 2012, a dále pak uzavření ústní dohody mezi daňovým subjektem a Petrem Látalem daňový subjekt neprokázal, ohledně přeměny listinných dluhopisů na hromadnou listinu, neboť jím navrhovaný důkaz nebylo možné provést. Nebyla tak prokázána souvislost úrokových nákladů z dluhopisů se zdanitelnými příjmy daňového subjektu (byť jen očekávanými) ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Soud se ztotožňuje také se závěrem žalovaného, že žalobce neprokázal, že emise byla platně vydaná, v důsledku této skutečnosti daňový subjekt neprokázal oprávněné uplatnění nákladových úroků z emise ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
124. Jelikož soud žádnou v žalobě uplatněnou námitku neshledal důvodnou a ani neshledal žádnou vadu napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlídnout z úřední povinnosti a pro kterou by bylo potřeba napadené rozhodnutí zrušit, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
125. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., dle něžž má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který měl ve věci úspěch. Žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Právo na náhradu nákladů proto nemá ani jedna z nich.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

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.

Praha 18. dubna 2024

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.