



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců JUDr. Václava Štencla, MA, a Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., ve věci

žalobce: **L. P.**
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Luďkem Šrubařem
sídlem U garáží 1611/1, 170 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2024, č. j. 28446/24/5200-10421-70521,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále „správce daně“) žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 16. 5. 2022, č. j. 2850769/22/3012-51525-705258, doměřil daň z příjmů

fyzických osob za zdaňovací období 2014 ve výši 728 580 Kč, dále daňovou ztrátu ve výši -144 133 Kč a daňový bonus ve výši 0 Kč. Zároveň žalobci stanovil povinnost uhradit penále ve výši 147 157 Kč. Žalovaný následně napadeným rozhodnutím změnil platební výměr tak, že výše doměřené daně z příjmů fyzických osob činí 1 336 740 Kč a stanovené penále činí 268 789 Kč.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení správních rozhodnutí obou stupňů a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že došlo k porušení práva na spravedlivý proces. Byla porušena zásada zákazu reformace *in peius*, platební výměr byl změněn bez provedení důkazů nebo zjištění nových skutečností, žalovaný ignoroval důkazy svědčící ve prospěch žalobce. Daňové orgány nesprávně zjistily skutkový stav, nesprávně zhodnotily důkazní prostředky. S ohledem na velký časový odstup nelze klást žalobci k tíži, že jeho tvrzení, resp. tvrzení společnosti STAPPA mix, spol. s r. o. (dále „Stappa“), nebyla po celou dobu daňové kontroly stejná. Daňové orgány znemožnily žalobci unesení jeho důkazního břemene, pokud požadovaly prokázání veškerých skutečností s absolutní jistotou. Žalovaný nijak nezohlednil předložené dokumenty. Pochybnosti o některých tvrzeních žalobce nemohou vést k ignoraci existujících listin. Závěry žalovaného neodpovídají skutečnému stavu věci, nejsou přezkoumatelné pro nedostatek důvodů, konkrétně pro absenci odůvodnění, proč nebyly dokumenty předložené žalobcem považovány za dostatečné. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné i z důvodu, že žalovaný nerozlišuje pojmy emise a vydání dluhopisů. Není jasné, zda žalovaný sporuje emisi, vydání nebo obojí. Vzhledem k nerozlišování těchto pojmů nejsou k souvisejícím skutkovým zjištěním logicky přiřazeny důkazy. Nelze přijmout závěr, že nebyla prokázána emise dluhopisů jen proto, že nebyly předloženy tyto dluhopisy s patřičným rubopisem. Listinné dluhopisy musely být skartovány, neboť byly převedeny na zaknihované. Přínejmenším emise dluhopisů v roce 2012 je nesporná. I pokud by nebylo prokázáno jejich vydání v roce 2012, nepochybně k němu došlo v roce 2013, kdy byly zaknihované dluhopisy připsány na účet Centrálního depozitáře cenných papírů, a. s. (dále „Centrální depozitář“). Žalovaný nemůže ignorovat, že jednání všech zúčastněných i třetích stran po celou dobu odpovídá tomu, že dluhopisy skutečně vydány byly, s čímž korespondují i listinné důkazy. Účetní závěrka společnosti Stappa byla po celou dobu ze zákona auditována. Žalovaný se s žádnou z těchto skutečností dostatečně nevypořádal.
3. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Dodává, že odvolací řízení není ovládáno zásadou koncentrace řízení ani zásadou zákazu reformace *in peius*. Důkazy předložené žalobcem v odvolacím řízení byly předloženy i v rámci daňové kontroly daně z příjmů právnických osob u společnosti Stappa a byly s ohledem na stejný skutkový stav převzaty do řízení ve věci žalobce. S hodnocením důkazních prostředků správce daně u společnosti Stappa se ztotožnil i Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 27. 7. 2023, č. j. 62 Af 14/2021-64 (dále „rozsudek Stappa“). Nelze považovat za prokázané vydání dluhopisů v roce 2012, jejich převod a skartaci, a to právě s ohledem na nejednotná tvrzení společnosti Stappa, která byla v průběhu řízení měněna, přičemž tyto změny byly natolik zásadní, že je nelze zlehčovat odkazem na časový odstup. Žalobce měl disponovat takovými důkazními prostředky, jež by jeho tvrzení dostatečně věrohodně prokázaly. Daňové řízení není postaveno na zásadě vyšetřovací a správce daně nebyl povinen sám ze své iniciativy vyhledávat důkazní prostředky svědčící ve prospěch žalobce. Žalobcem nebyl doložen důkaz, který by jasně prokázal emisi hromadných dluhopisů v roce 2012. Žalovaný rozlišuje pojmy emise a vydání dluhopisů. S ohledem na

skutečnost, že emise dluhopisů nebyla v prosinci roku 2012 prokázána, nemohlo dojít ani k její úhradě. Jestliže neexistovaly žádné listinné dluhopisy od 21. 12. 2012 do 16. 5. 2013, nemohlo následně dojít ani k jejich přeměně. Jelikož společností Stappa nebyly doloženy okolnosti květnové emise (úhrada dluhopisů a související úroky), nebyl tak ani zřejmý důvod výplaty finančních prostředků žalobci. Nebyla prokázána souvislost dluhopisů registrovaných v květnu 2013 u Centrálního depozitáře a nákladových úroků uplatněných v daňově účinných nákladech zdaňovacího období 2013 ve výši 9 055 698 Kč. Není ani zřejmé, zda a jak byly zaknihované dluhopisy registrované v květnu 2013 u Centrálního depozitáře uhrazeny a zda z nich byl vyplácen úrok.

III. Posouzení věci krajským soudem

4. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného a řízení předcházející jeho vydání v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní; dále „s. ř. s.“). Soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
5. Zdejší soud se v první řadě zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí z důvodu jeho nedostatečného odůvodnění. Zdejší soud této námitce nepřisvědčuje. Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný zabýval odvolacími námitkami, zdůvodnil své úvahy a předložil konkrétní ucelenou argumentaci oponující argumentaci žalobce. Z napadeného rozhodnutí je patrná reakce na námitky žalobce i konkrétní úvahy žalovaného. Ostatně sám žalobce proti těmto úvahám v žalobě brojí konkrétní argumentací, a krajskému soudu proto nic nebrání v tom, aby správnost těchto úvah věcně posoudil. O nepřezkoumatelnosti, tj. objektivní překážce bránící věcnému přezkumu napadeného rozhodnutí, proto nelze hovořit. Nelze souhlasit ani s dílčím tvrzením o nevypořádání se s předloženými důkazy. Krajský soud neshledal žádné pochybení daňových orgánů při pořizování podkladů rozhodnutí a jejich hodnocení. Žalobce ve skutečnosti pouze věcně nesouhlasí s provedeným hodnocením důkazů, kterým se soud bude zabývat dále. Nelze však mít za to, že by správní orgány hodnocení důkazů neprovedly.
6. Jako další důvod nepřezkoumatelnosti žalobce dále uvádí, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nerozlišuje pojmy emise a vydání dluhopisů. V důsledku toho dle žalobce nejsou k souvisejícím skutkovým zjištěním logicky přiřazeny důkazy. Ani této námitce soud nepřisvědčuje. Z obsahu napadeného rozhodnutí jako celku plyne, že žalovaný mezi pojmy emise a vydání dluhopisů rozlišoval. Ostatně ani sám žalobce nepoukazuje na žádnou konkrétní pasáž napadeného rozhodnutí, z níž by plynul rozpor v používané terminologii, či snad nesprávné přiřazení důkazů k tvrzeným skutkovým zjištěním. Pro posouzení věci je rozhodující zákonnost nosného důvodu napadeného rozhodnutí, který žalovaný jasně vyjádřil tak, že nebyla prokázána emise dluhopisů do konce roku 2012. Tento závěr musí být žalobci z napadeného rozhodnutí zřejmý (body 2, 38, 39, 66, 67 nebo 69). Uvádí-li žalovaný v bodech 40 či 52 napadeného rozhodnutí, že nebylo prokázáno vydání dluhopisů v roce 2012, jejich převod ani skartace, není tento závěr jakkoli rozporný v tvrzením o neprokázání emise dluhopisů. Nebyla-li prokázána samotná emise dluhopisů, tedy naplnění všech zákonných podmínek k tomu, aby mohl být cenný papír vydán, nemohlo být

prokázáno ani vydání dluhopisů, neboť s ním je již spojeno nabytí cenného papíru prvním majitelem. Nad rámec výše uvedeného soud dodává, že okolnosti svědčící o vydání cenného papíru mohou být zároveň okolnostmi svědčícími o emisi a naopak. Striktní rozlišování mezi oběma pojmy proto ani nemuselo být v některých případech nezbytně nutné.

7. Žalobce dále namítá, že v důsledku změny napadeného rozhodnutí k horšímu došlo k porušení zásady reformace *in peius* a k porušení práva na spravedlivý proces. Soud námitce nepřisvědčuje.
8. V daňovém řízení neplatí zásada zákazu reformace *in peius*. Rozsah přezkumu je sice v odvolacím řízení v základu vymezen odvolacími námitkami, není jimi však omezen. Žalovaný je oprávněn daňové řízení doplňovat, případně odstraňovat jeho vady. V průběhu odvolacího řízení tedy mohou vyjít najevo skutečnosti, které v odvolání uplatněny nebyly a mohou svědčit jak ve prospěch, tak v neprospěch odvolatele. Daňový řád výslovně umožňuje žalovanému překročit odvolací návrh a stanovit vyšší daň, odůvodňují-li to skutečnosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2010, č. j. 1 Afs 42/2010-52). Žalovanému nelze jakkoli vytknout, že v odvolacím řízení dospěl ke změně právního názoru, zejména vycházel-li z právního posouzení totožného skutkového stavu provedeného krajským soudem v rozsudku Stappa. S ohledem na zásadu jednotnosti řízení, považuje zdejší soud postup žalovaného za zcela zákonný. Ke změně platebního výměru nemusel žalovaný dospět jen a pouze po provedení nových důkazů či zjištění nových skutečností, jak se snaží naznačit žalobce. Odlišný právní názor žalovaného od právního názoru správce daně je sám o sobě dostatečným důvodem.
9. Procesní námitky soud tedy neshledal důvodnými a přistoupil k posouzení námitek věcných. Pro tyto účely je vhodné nejprve obecně stručně shrnout účel emise dluhopisů a režim zdanění úrokových výnosů z nich.
10. Primárním účelem emise dluhopisů je zajištění externího zdroje financování. Úrokový výnos představuje u fyzické osoby, která se stala vlastníkem dluhopisu, příjem z kapitálového majetku ve smyslu § 8 odst. 1 písm. a) a § 36 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pokud jde o pojem „korunový dluhopis“, jde o praxi používané označení pro dluhopis, který byl emitován v nominální hodnotě jedné koruny. Zpravidla se jednalo o dluhopisy emitované v období do 31. 12. 2012 v takové jmenovité hodnotě (1 Kč), aby při aplikaci § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2012 a čl. IV bodu 2 přechodného ustanovení zákona č. 192/2012 Sb., bylo zdanění úrokového příjmu 15% srážkovou daní rovno 0 Kč. Základ daně se stanovoval ke každému jednotlivému dluhopisu samostatně a zaokrouhloval se na celé koruny dolů. Soudu je z rozhodovací činnosti známo, že řada obchodních společností do konce roku 2012 vydala dluhopisy v nominální hodnotě 1 Kč, neboť příjmy z těchto dluhopisů emitovaných do konce roku 2012 díky tehdejšímu stanovenému způsobu zaokrouhlování na celé koruny dolů nepodléhají efektivnímu zdanění. Výsledkem je potom výhoda spočívající ve snížení základu příjmové daně o vysoké úrokové výdaje/náklady spočívající ve snížení daňové povinnosti formou nákladových úroků z emitovaných dluhopisů (k tomu blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2023, č. j. 5 Afs 45/2022-48, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2022, č. j. 4 Afs 376/2021-60; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
11. Žalobce v roce 2014 obdržel od společnosti Stappa příjmy v úhrnné výši 9 055 698 Kč, které deklaroval jako úroky z korunových dluhopisů vydaných společností Stappa v roce 2012.

Mělo se tedy jednat o dluhopisy emitované v období do 31. 12. 2012, u nichž by s ohledem na nízkou jmenovitou hodnotu a zaokrouhlení na celé koruny dolů, byla výsledná daň nulová.

12. Správce daně zahájil dne 6. 5. 2021 u žalobce daňovou kontrolu na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2014 a 2015, jejíž průběh a výsledky promítl do zprávy o daňové kontrole ze dne 11. 5. 2022, č. j. 2788582/22/3005-60562-705270. V rámci této daňové kontroly vycházel mimo jiné z kontrolních zjištění daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 u společnosti Stappa. Tato zjištění se totiž týkají téhož skutkového stavu, a to emise dluhopisů společnosti Stappa v roce 2012, resp. 2013, jichž měl být žalobce upisovatelem. Na základě výsledků daňové kontroly u společnosti Stappa byla této společnosti dodatečným platebním výměrem správce daně ze dne 27. 11. 2019, č. j. 4811202/19/3001-51522-712313, doměřena daňová ztráta nižší o 2 621 507 Kč a uložena povinnost uhradit penále ve výši 1 % z částky doměřené daně. Tento platební výměr byl potvrzen rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 1. 2021, č. j. 1735/21/5200-11434-707603 (dále „rozhodnutí žalovaného ve věci Stappa“). Společnost Stappa podle daňových orgánů neprokázala emisi korunových dluhopisů v listinné podobě v počtu 54 552 399 kusů s roční úrokovou sazbou 16,6 % a splatností dne 31. 12. 2032, která měla být provedena dne 21. 12. 2012 (rozhodnutím žalobce, jakožto jediného společníka společnosti Stappa) a které měly být převedeny upisovatelům žalobci a M. K. ke dni 22. 12. 2012. Podle správce daně rovněž emise dluhopisů neměla ekonomické opodstatnění. Emise dluhopisů v zaknihované podobě o objemu 54 552 399 Kč byla podle správce daně prokázána ke dni 16. 5. 2013. Společnost Stappa v březnu rozhodla o přeměně listinných dluhopisů na zaknihované, k čemuž došlo ke dni 16. 5. 2013, přeměnu předmětných listinných dluhopisů na zaknihované však podle správce daně společnost Stappa též neprokázala. Hodnota emitovaných dluhopisů nebyla upisovateli uhrazena v plném rozsahu, nýbrž pouze ve výši 38 760 187 Kč, neboť zápočet pohledávek ve výši 15 792 212 Kč na základě smluv o půjčce ze dne 24. 6. 2008, ze dne 26. 6. 2008 a ze dne 27. 6. 2008 správce daně neuznal (pohledávky nebyly způsobilé započtení).
13. S ohledem na výše uvedené dospěl správce daně v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob u žalobce k následujícím závěrům, na základě kterých vydal dodatečný platební výměr:
 - a) Úrok vztahující se k tvrzené splacené části emisního kurzu za období od 1. 1. 2013 do 15. 5. 2013 neplyne žalobci z dluhopisů (neboť neexistovaly) a nepodléhá proto srážkové dani. Jedná se o úrok z poskytnuté půjčky, a tedy příjem podle § 8 zákona o daních z příjmů ve výši 2 379 769 Kč.
 - b) Úrok vztahující se k tvrzené splacené části emisního kurzu za období od 16. 5. 2013 do 31. 12. 2013, byl předmětem srážkové daně, kterou měla povinnost srazit a odvést společnost Stappa.
 - c) Z neuhrazené části emisního kurzu nemohl vzniknout úrok, a tedy ani úrokový příjem žalobce. Uvedený příjem ve výši 2 621 507 Kč byl posouzen jako příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů.
14. Žalovaný v řízení o odvolání žalobce proti platebnímu výměru na daň z příjmů fyzické osoby vycházel ze závěrů vyslovených v rozsudku Stappa, vydaném v řízení proti rozhodnutí žalovaného ve věci Stappa, jakož i ze závěrů žalovaného učiněných v odvolacím řízení navazujícím na zrušující rozsudek Stappa, jež vyústilo ve vydání rozhodnutí ze dne 19. 6. 2024, č. j. 18782/24/5200-11434-707603, (dále „nové rozhodnutí žalovaného ve věci Stappa“), a s ohledem na změnu právního názoru vyhodnotil skutkový stav částečně odlišně

než správce daně. Konkrétně se odlišil v hodnocení co do závěru uvedeného v předchozím odstavci pod písmenem b). Dospěl totiž k závěru, že ani za období od 16. 5. 2013 do 31. 12. 2013 nelze považovat posuzované příjmy jako úrokové příjmy z dluhopisů, neboť nebyla-li prokázána emise listinných dluhopisů v prosinci 2012, nebyla prokázána ani jejich přeměna ke dni 16. 5. 2013 na zaknihované dluhopisy.

15. Klíčovými pro změnu právního hodnocení ze strany žalovaného byly závěry vyslovené krajským soudem v rozsudku Stappa. Krajský soud se v tomto rozsudku ztotožnil se závěrem daňových orgánů, že společnost Stappa neprokázala emisi dluhopisů v prosinci roku 2012, ani faktický převod dluhopisů na žalobce a M. K. Krajský soud se rovněž ztotožnil se závěrem, že společnost Stappa neprokázala provedení skartace listinných dluhopisů v roce 2013, ekonomické opodstatnění emise listinných dluhopisů, ani přímou souvislost nákladů v podobě úroků z dluhopisů ve výši 9 055 698 Kč k dosažení očekávaných příjmů a neprokázala ani přeměnu listinných dluhopisů na zaknihované dluhopisy v květnu roku 2013. Krajský soud ve shodě se žalovaným v obecné rovině uvedl, že je nutné jednoznačně prokázat existenci faktické výše závazků společnosti Stappa vůči žalobci, které byly započteny proti pohledávkám společnosti Stappa vůči žalobci z úplatného převodu dluhopisů. Pakliže tyto skutečnosti prokázány nejsou, je třeba konstatovat závěr, že úroky z emitovaných dluhopisů nejsou daňově uznatelnými náklady. Dle krajského soudu však daňové orgány, pokud jde o nákladové úroky z akceptované emise zaknihovaných dluhopisů v květnu roku 2013, nic takového neprokázaly, přičemž před měsícem květen roku 2013 žádná emise dluhopisů prokázána nebyla. Krajský soud rovněž vytkl daňovým orgánům, že uznaly některé závazky společnosti Stappa, aniž by uvedly jakoukoliv úvahu, „*zda se tedy jednalo o formu úhrady (původních) listinných dluhopisů údajně emitovaných v roce 2012 či zaknihovaných dluhopisů z května 2013, zda vůbec tyto půjčky byly úročeny a zda nadto tyto úroky ve výši akceptované správcem daně splňují podmínku daňové uznatelnosti*“. Rozhodnutí žalovaného ve věci Stappa proto krajský soud zrušil pro nepřezkoumatelnost a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.
16. I přesto, že krajský soud zrušil rozsudkem Stappa rozhodnutí žalovaného ve věci Stappa pro nepřezkoumatelnost, vyslovil v něm jasné závěry týkající se některých skutkových zjištění daňových orgánů. Jedná se o totožná skutková zjištění, jež jsou stěžejní i pro rozhodnutí v právě projednávané věci, a soud nyní neshledal důvod odchýlit se od jejich předchozího hodnocení provedeného krajským soudem v rozsudku Stappa.
17. Krajský soud v rozsudku Stappa vycházel z následujících skutkových zjištění, která jsou s ohledem na stejný skutkový stav rozhodná i pro posouzení nyní projednávané věci.
18. K tvrzené úhradě upisovaných dluhopisů započtením byly v rámci daňové kontroly daně z příjmů právnických osob společnosti Stappa doloženy smlouvy o půjčkách, ve kterých je věřitelem žalobce a dlužníkem společnost Stappa (smlouva ze dne 24. 9. 2012 na částku 670 187 Kč, ze dne 25. 7. 2012 na částku 820 000 Kč, ze dne 24. 9. 2012 na částku 300 000 Kč, ze dne 15. 11. 2012 na částku 2 000 000 Kč, ze dne 30. 11. 2012 na částku 2 750 000 Kč). Dále byla doložena smlouva o postoupení pohledávek ze dne 20. 12. 2012, podle které postoupil žalobce postupníkovi M. K. pohledávku v celkové výši 5 720 187 Kč za společností Stappa, vyplývající z výše uvedených smluv o půjčkách. Dále byly doloženy smlouvy o půjčkách uzavřené mezi žalobcem jako věřitelem a společností Stappa jako dlužníkem (smlouvy ze dne 17. 6. 2008 na částku 300 000 Kč, ze dne 24. 6. 2008 na částku 7 000 000 Kč, ze dne 26. 6. 2008 na částku 7 000 000 Kč, ze dne 27. 6. 2008 na částku 6 000 000 Kč, ze dne 12. 3. 2009 na částku 1 100 000 Kč, ze dne 12. 3. 2009 na částku 980 000 Kč, ze dne 24. 8. 2009 na částku 3

500 000 Kč, ze dne 12. 2. 2010 na částku 3 000 000 Kč, ze dne 20. 6. 2011 na částku 1 000 000 Kč, ze dne 23. 9. 2011 na částku 1 500 000 Kč, ze dne 7. 10. 2011 na částku 1 790 000 Kč, ze dne 12. 12. 2011 na částku 4 000 000 Kč, ze dne 19. 12. 2011 na částku 10 000 000 Kč). Dále byla doložena smlouva o dílo ze dne 21. 11. 2012 uzavřená mezi společností Stappa a M. K., jejímž předmětem je výroba a dodávka 54 552 399 kusů dluhopisů „STAPPA mix“ a zápis ze zasedání jednatele žalobce ze dne 21. 12. 2012, podle kterého žalobce jako jediný jednatel společnosti Stappa rozhodl a hlasoval o vydání 54 552 399 kusů listinných dluhopisů s označením „STAPPA mix“.

19. Pokud jde o emisní podmínky dluhopisů „STAPPA mix“, z nich plyne datum emise 21. 12. 2012, dále jmenovitá hodnota dluhopisu 1 Kč, číslování dluhopisů: č. 1 až č. 54 552 399, celková předpokládaná jmenovitá hodnota je 54 552 399 Kč, výnos z dluhopisu je stanoven fixní úrokovou sazbou 16,6 % p. a., konečné splacení dluhopisu je 31. 12. 2032, forma: cenný papír na řad – podoba: listinný cenný papír – k převodu dluhopisů dochází jejich předáním a rubopisem. Byl doložen i vzorek dluhopisu – kopie dluhopisu č. 00.000.006 ze dne 21. 12. 2012 podepsaný žalobcem, a vzorek listiny – dluhopisy pod poř. čísl. 00.000.001 až 00.000.020 ze dne 21. 12. 2012. Podle sdělení společnosti Stappa byly dluhopisy vytištěny na listině formátu A4, která obsahovala 20 kusů dluhopisů.
20. Byly předloženy smlouvy o úpisu dluhopisů uzavřené se žalobcem a M. K. ze dne 21. 12. 2012 a k tomu předávací protokoly ze dne 22. 12. 2012, dle kterých převzal žalobce 48 832 212 kusů a M. K. 5 720 187 kusů listinných dluhopisů „STAPPA mix“. Dále byla předložena dohoda o vzájemném zápočtu pohledávek a závazků ze dne 22. 12. 2012 uzavřená mezi společností Stappa a žalobcem, podle které se smluvní strany dohodly na vzájemném zápočtu pohledávek vyplývajících ze smluv o půjčkách ve výši 48 832 212 Kč, a to dle specifikace (pohledávka společnosti Stappa za žalobcem vyplývající ze smlouvy o úpisu dluhopisů ze dne 21. 12. 2012 ve výši 48 832 212 Kč a pohledávky žalobce za společností Stappa vyplývající ze specifikovaných smluv o půjčkách celkem ve výši 48 832 212 Kč).
21. Dle doloženého zápisu ze zasedání statutárního orgánu společnosti Stappa ze dne 11. 3. 2013 rozhodl žalobce jakožto jediný společník společnosti Stappa o změně podoby dluhopisů „STAPPA mix“ z listinné na zaknihovanou a o změně formy dluhopisů „STAPPA mix“ z formy na řad na formu na doručitele, a dále zápis o průběhu jednání schůze vlastníků dluhopisů ze dne 28. 3. 2013, podle kterého byla schválena změna emisních podmínek. Byl předložen skartační protokol ze dne 20. 5. 2013, v němž společnost 1. archivní s.r.o. potvrzuje provedení skartace 54 552 399 kusů listinných dluhopisů „STAPPA mix“, včetně faktury (daňový doklad č. 13014 ze dne 20. 5. 2013) na částku 9 371 Kč za skartaci dluhopisů.
22. Dle původních tvrzení společnosti Stappa měla tato společnost v prosinci roku 2012 (dne 21. 12. 2012) emitovat 54 552 339 kusů listinných dluhopisů na řad v nominální hodnotě 1 Kč (s roční úrokovou sazbou 16,6 % a splatností ke dni 31. 12. 2032). Dluhopisy byly upsány žalobci jakožto jednatelem a společníkem společnosti Stappa, a dále M. K., bytem Maltská republika (k tomu byla doložena smlouva o upsání dluhopisů ze dne 21. 12. 2012 uzavřená se žalobcem jako upisovatelem, emisní kurz 48 832 212 Kč, a smlouva o upsání dluhopisů ze dne 21. 12. 2012 uzavřená s M. K. jako upisovatelem, emisní kurz 5 720 187 Kč, a těmito transakcím odpovídající předávací protokoly o tom, že dluhopisy byly dne 22. 12. 2012 předány v Brně uvedeným nabyvatelům). Úhrada kupní ceny proběhla formou vzájemného započtení pohledávek a závazků z titulu neuhrazených půjček. V březnu roku 2013 společnost Stappa rozhodla o přeměně listinných dluhopisů na zaknihované (k tomu došlo 16. 5. 2013); dluhopisům byl přidělen ISIN: CZ0003510778. Společnost Stappa přitom

porušila povinnost zveřejnit rozhodnutí o přeměně listinného cenného papíru na zaknihovaný cenný papír v obchodním rejstříku v souladu s § 112 odst. 1 zákona č. 256/2004 Sb. Společnost Stappa k tomuto kroku dále předložila fakturu č. 220132489 od Centrálního depozitáře, z níž správce daně zjistil, že je zde uveden poplatek za zápis nové emise do CE a připsání CP na účet prvního majitele v květnu 2013. Tato skutečnost byla podle správce daně dalším důkazem pro závěr, že k faktickému vydání dluhopisů v roce 2012 nedošlo. Správce daně k tomu uzavřel, že nebyla prokázána ani přeměna listinných cenných papírů na zaknihované (i se zohledněním nesplnění oznamovací povinnosti ve smyslu § 112 odst. 1 zákona č. 256/2004 Sb.).

23. Pokud jde o účel emise dluhopisů, společnost Stappa i žalobce uváděli, že společnost disponovala investičním záměrem dostavby svého vlastního areálu včetně záměru vybudovat parkovací dům na ulici Heršpická v Brně. Dále poukázali na to, že územní plán byl napaden v roce 2014 – 2015 a dodnes není schválen, a na situaci na stavebním trhu v letech 2008 až 2012, kdy došlo k útlumu a rovněž k dramatickému zhoršení výsledku hospodaření. Došlo podle nich emisí dluhopisů primárně k restrukturalizaci cizích zdrojů v oblasti pasiv.
24. Společnost Stappa rovněž uvedla, že „ve skutečnosti“ vydala 540 kusů hromadných dluhopisů zahrnujících 100 000 dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč, 522 kusů hromadných dluhopisů zahrnujících 1 000 dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč a 399 kusů hromadných dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč. K tomu doložila předávací protokol ze dne 21. 12. 2012, podle kterého na základě smlouvy o dílo ze dne 21. 12. 2012 přebrala od dodavatele M. K. vytištěné dluhopisy v odsouhlasené grafické podobě s ochrannými prvky bez podpisu statutárního orgánu emitenta v počtu 540 kusů hromadných dluhopisů zahrnujících 100 000 dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč, 522 kusů hromadných dluhopisů zahrnujících 1 000 dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč a 399 kusů dluhopisů jmenovité hodnoty 1 Kč. V souladu s tím také žalobce tvrdil, že bylo vydáno 1 491 kusů hromadných listin.
25. V předávacím protokolu ze dne 14. 5. 2013, který měla vystavit společnost 1. archivní, s.r.o., je uvedeno: *„Potvrzujeme tímto, že jsme převzali 1491 kusů listin určených ke skartaci. Jedná se o listinné dluhopisy STAPPA mix, spol. s r.o., IČ: 18825729 představující dluhopisy v počtu 54 552 399 kusů. O skartaci bude vydán skartační protokol.“* Správní orgány k tomuto důkazu uvedly, že jednak v něm není uvedeno, kdo listiny předal, a poukázaly rovněž na skartační protokol ze dne 20. 5. 2013 potvrzující provedení skartace 54 552 399 kusů listinných dluhopisů „STAPPA mix“, přičemž vystavení tohoto skartačního protokolu k výzvě správce daně potvrdila společnost 1. archivní, s.r.o. „Nově“ předložený předávací protokol uváděl 1 491 kusů listin, přičemž společnost Stappa dne 19. 1. 2018 tvrdila, že mělo jít o 1 461 kusů listin. Zdejší soud se shoduje s žalovaným, že výše uvedené důkazní prostředky neprokázaly provedení skartace listinných dluhopisů v roce 2013. Prokazování této skutečnosti provází závažné rozpory v tvrzeních společnosti Stappa a předložených důkazech, které je činí nevěrohodnými. Nebyla potvrzena existence protokolu o převzetí 1491 kusů dluhopisů. Byla potvrzena existence protokolu o převzetí a skartaci 54 552 399 kusů dluhopisů o objemu 24,20 běžných metrů, nebyla však prokázána doprava ani předání dluhopisů ani okolnosti faktické skartace tak velkého množství listin (tvrzení společnosti 1. archivní o tom, že skartovala uvedený objem dluhopisů na malé skartovačce během 6 dní se jeví jako vysoce nepravděpodobné).
26. Pokud jde o samotnou emisi dluhopisů, žalobce má za to, že byla prokázána a nesouhlasí se zpochybněním skutečností a hodnocením důkazů ze strany žalovaného, z nichž žalovaný dovodil, že nebyla prokázána emise dluhopisů v prosinci roku 2012 ani přeměna těchto

dluhopisů v květnu 2013. V tom zdejší soud nemůže dát žalobci za pravdu. Závěr žalovaného, že prosincová emise dluhopisů nebyla v řízení prokázána, odpovídá shromážděným důkazům, s jejichž hodnocením provedeným správcem daně se zdejší soud ztotožňuje. Pochybnosti správce daně nadto posílila i změna skutkové verze ze strany společnosti Stappa, resp. žalobce, kteří svá původní tvrzení i některé důkazy zpochybnili předestřením zcela jiného příběhu o tom, jaké dluhopisy byly v prosinci roku 2012 emitovány. Ani tato verze však z provedeného dokazování nikterak neplyne. Správce daně a žalovaný správně poukázali na rozpory plynoucí z tvrzení společnosti Stappa a z předložených listin (zejména str. 5 až 7 zprávy o daňové kontrole, body 32 až 40 napadeného rozhodnutí). Dále je třeba zdůraznit, že správce daně dospěl ke správnému závěru, že v řízení nebylo prokázáno ani to, že došlo k faktickému převodu dluhopisů na žalobce a M. K. (str. 5 a 10 zprávy o daňové kontrole, bod 38 napadeného rozhodnutí).

27. Společnost Stappa zaúčtovala výše uvedené úroky z emitovaných dluhopisů (ve výši 9 055 698 Kč) na vrub účtu 562 030 (Úroky z dluhopisů) a ve prospěch účtu 379 030 (Závazky z dluhopisů). Bezúročné půjčky žalobce vyměnila za úročené dluhopisy (sazba 16,6 %) a vyjma zatížení základu daně o nákladové úroky z titulu výplaty úroků z dluhopisů nebyly zjištěny žádné jiné výhody či navýšení majetku. Jedna z pochybností, které správce daně a žalovaný ve věci vyjádřili, se týkala skutečnosti, že společnost Stappa znala dopředu výši úroku uvedenou až následně ve znaleckém posudku (tj. rok a půl po tvrzené emisi) přesně na desetinné místo (znalecký posudek Mendelovy univerzity ze dne 20. 6. 2014, který určil obvyklou výši úroků na 16,60 až 25,4 %). Ačkoliv nelze vyloučit, že by společnost Stappa měla natolik přesný ekonomický úsudek, že by výši úroku stanovila na desetinné místo přesně jako byla určena výše úroků ve znaleckém posudku, jeví se soudu tato skutečnost jako nepravděpodobná. Tak jako tak nemůže tato skutečnost jakkoli zvrátit závěry daňových orgánů o zjištěných rozporech týkajících se emise dluhopisů v prosinci roku 2012.
28. Zdejší soud přisvědčil správci daně a žalovanému také v závěru, že žalobce (a předtím ani společnost Stappa) neprokázal ekonomické opodstatnění emise listinných dluhopisů. Tvrzené důvody emise dluhopisů (tvrzené pokrytí nákladů na restrukturalizaci podniku doložené znaleckým posudkem Mendelovy univerzity ze dne 20.6.2014, který určil obvyklou výši úroků na 16,60 až 25,4%, dne 5.5.2017 tvrzený důvod zabránění předčasného splacení půjček v případě úmrtí jednatele, či tvrzený investiční záměr dostavby vlastního areálu doložený fakturou č. 210080473 na studii na dostavbu vlastního areálu vypracovanou v roce 2008, která měla být realizována v roce 2009) společnost Stappa ani žalobce neprokázali. Pouze obecně popsali stav a vývoj ve stavebnictví a ekonomické výsledky společnosti Stappa (zvýšení záporného provozního výsledku) a uvedli, že emise dluhopisů měla přínos v tom, že došlo k restrukturalizaci cizích zdrojů v oblasti pasiv (str. 20 zprávy o daňové kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 u společnosti Stappa ze dne 20. 11. 2019, č. j. 4705613/19/3001-60563-707504 [dále „zpráva o daňové kontrole u společnosti Stappa“], str. 6 zprávy o daňové kontrole a bod 43 napadeného rozhodnutí). Jinak ovšem přínos vydání dluhopisů popisovala společnost Stappa v rámci místního šetření dne 5. 5. 2017 („Pro zajištění, aby v případě nenadálých událostí nedošlo k požadavku na vrácení půjčky v nevhodné finanční situaci společnosti, např. když by po úmrtí jednatele dědici požadovali okamžité vyplacení půjčky, bylo dne 21. 12. 2012 jediným společníkem při výkonu valné hromady rozhodnuto o vydání dluhopisů včetně emisních podmínek. Aby nedošlo k předčasnému splacení, bylo rozhodnuto o splatnosti dluhopisů k datu 31. 12. 2032.“) a jinak přímo v rámci ústního jednání u správce daně dne 19. 1. 2018 („je to záležitost, kterou umožňuje zákon, přínosná pro společnost, mimo jiné pro zajištění chybějícího

cash-flow z nevymozžených pohledávek“). Správce daně z účetnictví společnosti Stappa zjistil, že tato společnost emisí dluhopisů nezískala potřebné finanční prostředky na tvrzenou plánovanou investiční výstavbu. Správce daně dospěl k závěru, že ekonomická opodstatněnost emise dluhopisů nebyla prokázána. Zdejší soud k tomu odkazuje na zdůvodnění uvedené na str. 20 až 22 a 29 a 33 zprávy o daňové kontrole daně u společnosti Stappa, resp. na str. 6 zprávy o daňové kontrole a body 42 až 50 napadeného rozhodnutí, se kterými se zcela ztotožňuje.

29. Pro učinění závěru, zda příjmy žalobce ve výši 9 055 698 Kč lze považovat za úroky z korunových dluhopisů, je rozhodující, že nebyla prokázána emise listinných dluhopisů v roce 2012, ani jejich přeměna na zaknihované dluhopisy v květnu 2013, ani jejich skartace. Jelikož nebyla prokázána emise dluhopisů v prosinci roku 2012, je bez významu posuzovat, v jaké výši mohla být uhrazena, resp. jaké pohledávky společnosti Stappa za žalobcem byly způsobilé k započtení.
30. Zdejší soud dává za pravdu žalobci v tom, že není pochyb o existenci zaknihovaných dluhopisů registrovaných v květnu roku 2013. Z důvodu neprokázání prosincové emise však bylo na žalobci, resp. společnosti Stappa, aby prokázali okolnosti květnové emise, úhrady dluhopisů a výplaty úroků z nich. Přestože žalovaný v novém odvolacím řízení se společností Stappa v návaznosti na rozsudek Stappa vyzval společnost Stappa, aby se vyjádřila k existenci úroků souvisejících se zaknihovaným dluhopisy zaregistrovanými v květnu 2013 a k jejich úhradám, společnost Stappa setrvala na svých dosavadních tvrzeních o tom, že v květnu 2013 došlo k přeměně dluhopisů, nikoli ke vzniku nových dluhopisů s tím, že prosincová emise byla „nejméně v převážném rozsahu“ uhrazena formou zápočtů. Nové důkazní prostředky nepředložila. Nové důkazy nepředložil ani žalobce v rámci svého vyjádření k Seznámení se zjištěnými skutečностями ze dne 29. 7. 2024, č. j. 22773/24/5200-10421-705721, ve kterém ho žalovaný seznámil se změnou právního názoru ve věci v důsledku závěrů vyslovených v rozsudku Stappa. Žalobce rovněž setrval na svých dosavadních tvrzeních o tom, že dluhopisy byly vydány v prosinci 2012 a v květnu 2013 došlo k jejich přeměně na dluhopisy zaknihované.
31. Samotná existence zaknihovaných cenných papírů od května 2013 neprokazuje souvislost s úroky vyplacenými společností Stappa žalobci, dokonce ani to, že vůbec a jakým způsobem žalobce emitované dluhopisy uhradil. Příjmy žalobce spojované s emisí těchto dluhopisů tedy nelze prokazatelně považovat za úroky z dluhopisů, neboť při daňové kontrole nebyla prokázána ani tvrzená přeměna, ani emise nových zaknihovaných dluhopisů (ta nadto nebyla ani tvrzena). Ačkoliv je tedy nesporná existence zaknihovaných dluhopisů, jež byly v květnu roku 2013 připsány na účet Centrálního depozitáře, tato skutečnost sama o sobě neprokazuje souvislost příjmů žalobce s korunovými dluhopisy vydanými společností Stappa v roce 2012.
32. S ohledem na závěry rozsudku Stappa a tvrzení společnosti Stappa a žalobce o tom, že v květnu 2013 nedošlo ke vzniku nových dluhopisů, dospěl zdejší soud ve shodě se žalovaným k následujícím závěrům týkajícím se daně z příjmů fyzických osob za rok 2014. Jelikož nebyla prokázána emise dluhopisů v prosinci 2012, nemohla být prokázána ani úhrada emisního kurzu žalobcem ani přeměna listinných dluhopisů na zaknihované dluhopisy v květnu 2013, a tudíž ani souvislost příjmů žalobce získaných v roce 2014 od společnosti Stappa s těmito dluhopisy. Jinými slovy nebyla prokázána úhrada listinných dluhopisů, a tudíž nemohlo být ani prokázáno, že příjmy žalobce od společnosti Stappa jsou příjmy z úroků z dluhopisů, tedy příjmy podléhajícími režimu § 36 odst. 3 zákona o daních

z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2012 a čl. IV bodu 2 přechodného ustanovení zákona č. 192/2012 Sb. S ohledem na výše uvedené shledal zdejší soud zákonnými závěry žalovaného, že 1) nebyla prokázána prosincová emise, v důsledku čehož nebyl prokázán ani titul poskytnutí finančních prostředků žalobci za období od 1. 1. 2013 do 15. 5. 2013; 2) nebyla prokázána přeměna listinných dluhopisů na zaknihované dluhopisy emitované dne 16. 5. 2013, v důsledku čehož nelze považovat příjmy plynoucí žalobci od 16. 5. 2013 za úrokové příjmy z dluhopisů od data jejich zaknihování, tj. od 16. 5. 2013. Není tedy důvodná námitka žalobce, že byla prokázána emise i vydání dluhopisů v roce 2012, resp. všechny zákonné podmínky pro to, aby úrokové příjmy z těchto dluhopisů byly osvobozeny od daně z příjmů.

33. Soud rovněž nepřisvědčuje žalobci v tom, že by žalovaný nesprávně zjistil skutkový stav, nesprávně hodnotil důkazní prostředky či snad ignoroval důkazy svědčící ve prospěch žalobce. Žalobce byl v rámci zachování svého práva na spravedlivý proces žalovaným seznámen se změnou právního hodnocení ze strany žalovaného, a to prostřednictvím Seznámení se zjištěnými skutečностями ze dne 29. 7. 2024, č. j. 22773/24/5200-10421-705721, ke kterému se žalobce vyjádřil, avšak nepředložil žalovanému žádné nové důkazy, s nimiž by se žalovaný musel vypořádat. Skutkový stav popsany v bodech 18 - 25 tohoto rozsudku považuje zdejší soud za správně a dostatečně zjištěný, přičemž i s jeho hodnocením ze strany žalovaného se zcela ztotožňuje. Skutečnost, že žalobce věcně nesouhlasí s provedeným hodnocením důkazů, neznamená, že žalovaný pomínil důkazy svědčící ve prospěch žalobce. Zdejší soud má ve shodě se žalovaným zato, že důkazy předložené žalobcem, resp. společností Stappa, neprokázaly, že příjmy žalobce od společnosti Stappa byly příjmy z úroku z dluhopisů vydaných v prosinci roku 2012. Ke stejnému závěru dospěl ostatně i krajský soud v rozsudku Stappa.
34. Žalobce namítá, že po něm daňové orgány vyžadovaly prokázání veškerých skutečností s absolutní jistotou, čím mu znemožnily unesení jeho důkazního břemene. Ani tato námitka není důvodná.
35. Míra, v jaké daňové orgány požadovaly prokázání daňových tvrzení žalobce, podle názoru soudu plně odpovídá standardnímu rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně, jak vyplývá z § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád a navazující judikatury (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Ze správního spisu dle názoru zdejšího soudu nevyplývá, že by daňové orgány požadovaly po žalobci prokázání skutečností nad rámec zákona. Ani sám žalobce neuvádí, jaké konkrétní skutečnosti po něm správce daně požadoval prokázat „s absolutní jistotou“. Pro určení daňového režimu příjmů žalobce od společnosti Stappa bylo především nutné prokázat emisi listinných dluhopisů v prosinci roku 2012. Tato skutečnost však v rámci provedené daňové kontroly prokázána nebyla, a to ani důkazními prostředky předloženými žalobcem ani důkazními prostředky předloženými společností Stappa, což potvrdil i krajský soud v rozsudku Stappa. Shromážděné důkazy odpovídají závěru žalovaného o tom, že emise korunových dluhopisů v prosinci roku 2012 nebyla prokázána, v důsledku čehož nemohla být prokázána ani souvislost příjmů žalobce od společnosti Stappa s těmito dluhopisy. Lze tedy uzavřít, že žalobce neunesl ve vztahu k této skutečnosti důkazní břemeno, a proto nebylo možno považovat jeho příjmy ve výši 9 055 698 Kč od společnosti Stappa za úroky z dluhopisů.

36. Žalobce dále namítá, že mu i přes velký časový odstup od zkoumaných událostí bylo kladeno k tíži, že jeho tvrzení a tvrzení společnosti Stappa nebyla po celou dobu daňového řízení stejná. Zdejší soud námitce nepřisvědčuje. Velký časový odstup může sice vést k oslabení vzpomínek, a tudíž nepřesnostem ve vyjádřeních či svědeckých výpovědích, nemůže však vést k rezignaci správce daně na správné zjištění a stanovení daně (viz § 1 odst. 2 daňového řádu) a ignoraci zákonných pravidel pro rozložení důkazního břemene. I přes velký časový odstup řízení o dani z příjmů fyzických osob byl žalobce povinen prokázat, že deklarované příjmy v celkové výši 9 055 698 Kč byly žalobci společností Stappa vyplaceny z titulu úroků z tzv. korunových dluhopisů vydaných touto společností v roce 2012. Žalobce si také měl být vědom toho, že jej důkazní břemeno může tížit i s takovýmto časovým odstupem, a jako daňový subjekt požadující od státu daňovou výhodu byl povinen zachovávat náležitou míru obezřetnosti v obchodních vztazích a zajišťovat si potřebné podklady pro případné daňové řízení.
37. Námitku žalobce, že se žalovaný nevypořádal s dokumenty předloženými žalobcem, resp. společností Stappa, shledal soud nedůvodnou. Soud opakuje, že pro posouzení povahy příjmů žalobce od společnosti Stappa je rozhodující, že žalobcem ani společností Stappa nebyly předloženy takové důkazy, které by prokázaly prosincovou emisi listinných dluhopisů v roce 2012. Daňové orgány nejsou povinny dávat daňovým subjektům konkrétní odpovědi na to, jak na jednotlivé jimi předložené dokumenty izolovaně nahlíží, což mylně dovozuje žalobce. Pro unesení důkazního břemene daňovými orgány je podstatné, aby věrohodným způsobem komplexně zpochybnily jejich průkaznost, popř. pravdivost těchto dokumentů ve vztahu k prokazovaným skutečnostem. Tohoto požadavku daňové orgány v projednávané věci, resp. v daňovém řízení se společností Stappa, přinejmenším v otázce průkaznosti prosincové emise listinných dluhopisů, dle názoru zdejšího soudu dostaly, jak vyplývá z výše provedeného posouzení.
38. Dle názoru žalobce se žalovaný dostatečně nevypořádal se skutečností, že jednání všech zúčastněných i třetích stran po celou dobu odpovídá tomu, že dluhopisy skutečně vydány byly, ani se skutečností, že účetní závěrka společnosti Stappa byla po celou dobu ze zákona auditována. K této námitce zdejší soud uvádí, že dané skutečnosti nemají vliv na závěr, že žalobce neprokázal souvislost příjmů, jež obdržel v roce 2014 od společnosti Stappa, s korunovými dluhopisy údajně emitovanými v prosinci roku 2012. Jednání zúčastněných a třetích osob odpovídající tomu, že dluhopisy byly vydány, neprokazuje naplnění podmínek emise ani její uskutečnění, či převod dluhopisů na nabyvatele. Může se totiž jednat toliko o jednání vzbuzující dojem, jako by dluhopisy byly vydány, s cílem zakrýt odlišnou realitu. Ani audit účetní závěrky nemá pro tyto účely vypovídací schopnost. Dokládá toliko, že byly nezávislým subjektem ověřeny výsledky hospodaření a finanční toky společnosti Stappa. Nemůže však bez dalšího prokázat konkrétní okolnosti jednotlivých daňově významných skutečností, jakými jsou mimo jiné emise listinných dluhopisů, jejich převod či přeměna.
39. Není ani pravdou, že by daňové orgány považovaly emisi dluhopisů za neprokázanou jen proto, že nebyly předloženy tyto dluhopisy s patřičným rubopisem, jak tvrdí žalobce. Závěr, že nebyla prokázána emise dluhopisů daňové orgány učinily na základě celé řady skutečností, které ve svém souhrnu vzbuzovaly zásadní pochybnosti o tom, že se emise dluhopisů uskutečnila tak, jak žalobce tvrdil. Ostatně co se týče absence důkazních prostředků prokazujících rubopis, z ní správce daně učinil závěr pouze o tom, že nebyl prokázán faktický převod dluhopisů (viz body 38, 52, 66 napadeného rozhodnutí). Žalobce sice poukazuje na nutnost skartace listinných dluhopisů v souvislosti s jejich přeměnou na

zaknihované dluhopisy, odhlíží však od skutečnosti, že ani skartace listinných dluhopisů nebyla v rámci daňové kontroly prokázána, což potvrdil i krajský soud v rozsudku Stappa. Ani tímto argumentem tedy žalobce nemůže s úspěchem napadat zákonnost napadeného rozhodnutí.

IV. Shrnutí a náklady řízení

40. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s.
41. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. června 2025

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu