



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **TSR Czech Republic s.r.o.**, IČ 40614875, se sídlem Sokolovská 192/79, Praha 8, zast. JUDr. Ing. Radkem Halíčkem, advokátem, se sídlem Pobřežní 648/1a, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 9. 2013, č. j. 23988/13/5000-14504-711242, a ze dne 26. 9. 2013, č. j. 24023/13/5000-14504-711242, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 11. 2019, č. j. 8 Af 79/2015 - 37,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Rozhodnutími Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 3. 2013, č. j. 26991/13/4000-27800-105365, a ze dne 5. 3. 2013, č. j. 26990/13/4000-27800-105365, byly zamítnuty námitky žalobkyně proti postupu správce daně, který žalobkyni neuznal nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Tento nárok žalobkyně opírala o skutečnost, že správce daně jí nesprávně zkrátil nadměrný odpočet za prosinec 2009 a březen 2010, přičemž toto jeho pochybení bylo napraveno až odvolacím orgánem, který rozhodnutí správce daně změnil tak, že žalobkyni část jí uplatněného nadměrného odpočtu přiznal.

[2] Žalovaný odvolání žalobkyně proti těmto rozhodnutím zamítl rozhodnutími ze dne 26. 9. 2013, č. j. 23988/13/5000-14504-711242, a ze dne 26. 9. 2013, č. j. 24023/13/5000-14504-711242, a potvrdil rozhodnutí správce daně. Svá rozhodnutí žalovaný odůvodnil tím, že nebyly splněny podmínky pro přiznání požadovaného úroku, neboť u žalobkyně nedošlo k uhrazení nesprávně vyměřené daně, jelikož jí pouze nebyl vyplacen nadměrný odpočet a rozhodnutí správce daně nebyla změněna v důsledku jeho nezákonnosti, nýbrž v důsledku *vis maior*, což zasáhlo do důkazního břemene na straně žalobkyně. Konkrétně se jednalo o úmrtí důležitého nevyslechnutého svědka, a to bývalého jednatele údajného obchodního partnera žalobkyně.

[3] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 27. 11. 2019, č. j. 8 Af 79/2015 - 37, žalobu proti těmto rozhodnutím žalovaného zamítl. V odůvodnění rozsudku městský soud odmítl právní názor žalovaného, že v případě nevyplacení nadměrného odpočtu nelze požadovat úrok podle § 254 daňového řádu. I přes to však městský soud žalobě nepřiznal důvodnost, neboť se ztotožnil se závěrem žalovaného, že druhá z uvedených podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně splněna nebyla. Rozhodnutí správce daně totiž nebyla změněna kvůli jejich nezákonnosti, nýbrž z důvodu *vis maior*. Městský soud přitom neshledal žádné pochybení v procesním postupu správce daně ani ve způsobu hodnocení důkazů.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), již se domáhá zrušení napadeného rozsudku i rozhodnutí žalovaného.

[5] Stěžovatelka namítla, že městský soud nesprávně posoudil zákonnost postupu správce daně. Uskutečnění všech zpochybněných plnění totiž bylo jednoznačně prokázáno již v rámci prvostupňového řízení. Tento úsudek stěžovatelka opírá o skutečnost, že odvolací orgán změnil původní platební výměry tak, že jí přiznal nadměrné odpočty za dodávky kovového šrotu od společnosti Vilasponta, s.r.o. (dále jen „společnost Vilasponta“). Tato rozhodnutí přitom mimo jiné odůvodnil tím, že ve spise neexistují dostatečně přesvědčivé argumenty o tom, že obchodní transakce mezi stěžovatelkou a touto společností byla zatížena podvodem, o němž by stěžovatelka věděla nebo vědět měla a mohla. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016 - 32, z toho stěžovatelka dovozuje, že samotné uskutečnění plnění měl odvolací orgán za prokázané, neboť z uvedeného judikátu je zřejmé, že otázkou případného podvodného jednání je namísto se zabývat až poté, co je prokázáno uskutečnění plnění.

[6] Stěžovatelka rovněž nesouhlasí s argumentací, podle níž hlavním důvodem pro uznání odpočtu bylo úmrtí bývalého jednatele společnosti Vilasponta pana Brutovského dříve, než mohl být jako svědek vyslechnut. Poukazuje na to, že důkazní břemeno ohledně prokázání uskutečnění plnění leželo na ní. Zásada *in dubio pro libertate*, již odvolací orgán v souvislosti s úmrtím pana Brutovského argumentoval, podle ní nemůže vést ke změně v rozložení důkazního břemene. Žalobkyně tak byla povinna prokázat uskutečnění plnění bez ohledu na úmrtí pana Brutovského. Ze skutečnosti, že jí byl nárok na nadměrný

pokračování

odpočet přiznán, tak jednoznačně vyplývá, že své důkazní břemeno unesla, a to již v rámci prvostupňového řízení.

[7] Nezákonnost postupu správce daně stěžovatelka spatřuje i v tom, že z vlastní iniciativy nevyslechl pana Brutovského v době, kdy to ještě bylo možné. Správce daně si totiž na základě učiněných zjištění měl být vědom skutečnosti, že se jedná o důležitého svědka, jehož výslech může zásadním způsobem přispět k objasnění skutkových okolností věci. Tím, že jej správce daně bezodkladně nevyslechl, způsobil průtahy, které ve spojení s následným úmrtím pana Brutovského vedly k tomu, že v pozdějších fázích řízení již nebylo možné zjistit skutkový stav věci bez důvodných pochybností.

[8] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry městského soudu a uvedl, že hlavním důvodem pro přehodnocení původních rozhodnutí bylo úmrtí pana Brutovského. Rovněž vyjádřil nesouhlas s názorem stěžovatelky, že ze závěru o nedostatečné opoře pro zpochybnění dobré víry stěžovatelky ohledně účasti na daňovém podvodu lze automaticky dovodit prokázání sporného plnění. Odvolací orgán nepřiznal žalobkyni odpočet na dani z přidané hodnoty proto, že by měl její tvrzení za prokázané, nýbrž proto, že s ohledem na úmrtí pana Brutovského dospěl k závěru, podle něhož neprokázání tohoto tvrzení nelze přičítat stěžovateli k tíži. Z těchto důvodů žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[9] Na vyjádření žalovaného reagovala stěžovatelka replikou, v níž odmítla jeho argumentaci a zopakovala své kasační námitky. Zejména uvedla, že jako osoba soukromého práva nemá pravomoc vyslýchat svědky, a pana Brutovského tak měl jako svědka vyslechnout správce daně již v prvoinstančním řízení. Tím, že jej včas nevyslechl, se proto dopustil závažného pochybení, a to bez ohledu na to, že stěžovatelka jeho výslech nenavrhovala.

III. Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka v kasační stížnosti označila důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle něhož *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

[11] Ze spisového materiálu vyplývá, že stěžovatelce nebyly uznány nadměrné odpočty za měsíce prosinec 2009 a březen 2010 v celkové výši 48.792.725 Kč. Důvodem neuznání těchto odpočtů bylo neprokázání uskutečnění plnění společnostmi Vilasponta a Tochajda, s.r.o., jakož i skutečnost, že tyto transakce byly realizovány v rámci podvodného řetězce vedeného záměrem zkrátit stát na dani z přidané hodnoty. Plnění měla spočívat v dodávkách kovového šrotu. Odvolací orgán rozhodnutí správce daně změnil tak, že stěžovatelce přiznal nadměrný odpočet v celkové výši 9.013.770 Kč, když uznal zpochybněná plnění poskytovaná společností Vilasponta.

[12] Správce daně od společnosti Vilasponta zjistil, že se za ni údajného předávání zboží stěžovatelce účastnil pan Brutovský. Podle tvrzení stěžovatelky však s ní jménem této společnosti jednal pan B., přičemž rámcovou smlouvu jménem této společnosti podepsala její jednatelka, paní Vašková. Správce daně pana Brutovského (stejně jako jiné osoby spojené se společností Vilasponta) nevyslechl, neboť společnost Vilasponta se správcem daně přestala komunikovat, a nebylo tedy možné ověřit, které osoby byly oprávněné jednat jejím jménem se stěžovatelkou. Výslech pana Brutovského přitom stěžovatelka v řízení před správcem daně nenavrhla. Ani v reakci na sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností stěžovatelka nenavrhla žádné důkazy a nepožadovala pokračovat v dokazování.

[13] Správce daně na základě učiněných zjištění dospěl k závěru, že pochybnosti o realizaci zdanitelných plnění na základě provedeného dokazování nebyly rozptýleny, a stěžovatelkou uplatněné nadměrné odpočty platebními výměry ze dne 24. 3. 2011 výše uvedeným způsobem snížil. Odvolací orgán na základě odvolání stěžovatelky provedl další dokazování včetně svědeckých výpovědí a následně rozhodnutí správce daně výše uvedeným způsobem částečně změnil. V odůvodnění svých rozhodnutí o odvolání ze dne 29. 10. 2012 přitom uvedl, že nemá za jednoznačně prokázanou realizaci dodávky šrotu společností Vilasponta. Rozhodnutí správce daně však změnil proto, že v důsledku úmrtí pana Brutovského nebylo možné provést klíčový důkaz navrhovaný stěžovatelkou v odvolacím řízení. Za takovéto situace proto nebylo možné striktně trvat na důsledcích neunesení důkazního břemene stěžovatelkou.

[14] Stěžovatelka následně na základě výše uvedených rozhodnutí požadovala vyplacení úroku z neoprávněně zadržované části odpočtu v rozsahu, v jakém byla rozhodnutí správce daně změněna odvolacím orgánem. Tato otázka je předmětem projednávané věci.

[15] Podle § 254 odst. 1 daňového řádu *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů*. Jak přitom správně uvedl městský soud, judikatura Nejvyššího správního soudu dovodila, že stejný úrok náleží i daňovému subjektu, jemuž byl neoprávněně zadržován nadměrný odpočet (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 - 34).

[16] Z textu výše uvedeného ustanovení je však zřejmé, že daňovému subjektu nenáleží úrok vždy, nýbrž jen tehdy, bylo-li prvostupňové rozhodnutí správce daně zrušeno či změněno z důvodu nezákonnosti. Ne každá změna prvostupňového rozhodnutí v rámci odvolacího řízení je totiž důsledkem pochybení správce daně, a proto ani každá taková změna nemůže zakládat právo daňového subjektu na přiznání odškodnění ve formě úroku. I Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 33 uvedl, že „*ne každé rozhodnutí, které odvolací správní orgán změní či zruší, je změněno či zrušeno pro nezákonnost způsobenou správcem daně*.“ Upozornil přitom zejména na to, že „*daňové subjekty při správě daní mají povinnosti daň tvrdit a případně vůči správci daně svá tvrzení prokázat*“, přičemž „*může nastat taková situace, v níž daňový subjekt v důsledku nesplnění*

pokračování

povinnosti tvrdit a dokázat neunes v prvním stupni své důkazní břemeno, a proto správce daně v souladu se zákonem vydá rozhodnutí v jeho neprospěch. Následně v odvolacím řízení daňový subjekt břemeno již unese, a proto opět v souladu se zákonem odvolací správní orgán rozhodnutí správce daně zruší či změní, a to ve prospěch daňového subjektu. K této změně či k tomuto zrušení ovšem nedochází proto, že by předchozí rozhodnutí správce daně bylo vydáno v rozporu se zákonem - naopak, toto rozhodnutí v době svého vydání bylo zcela správné“.

[17] Krajský soud i žalovaný tedy postupovali správně, když přiznání stěžovatelkou požadovaného úroku podmiňovali požadavkem, aby prvostupňové rozhodnutí správce daně bylo změněno pro jeho nezákonnost. Tento důvod změny v rozhodnutí o odvolání nemusí být výslovně uveden a postačí, že z důvodů, které vedly odvolací orgán ke změně prvostupňového rozhodnutí, je seznatelné pochybení správce daně. Nejvyšší správní soud proto posoudil důvody změny prvostupňového rozhodnutí odvolacím orgánem v rozsahu kasačních námitek.

[18] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou, podle níž ze skutečnosti, že odvolací orgán hodnotil podvodnost jednání stěžovatelky ve spojení s judikaturou Nejvyššího správního soudu, vyplývá, že realizaci plnění měl za prokázanou, neboť případnou podvodnost je možné hodnotit až poté, co je postavena najisto samotná realizace plnění. S touto námitkou se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[19] Ze stěžovatelkou citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016 - 32, vyplývá, že „je nutné pečlivě rozlišovat případy, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo, od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (což bude v souladu s judikaturou Soudního dvora EU především v případě nárokování odpočtu zneužívajícím způsobem, tedy v důsledku daňových podvodů). Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (zneužívající či jiné) daňově relevantní jednání plátce DPH nebylo.“. Tento závěr je však nutné chápat v širším kontextu celého judikátu a skutkových okolností dané věci. Její podstatou totiž bylo, že správce daně odmítl uznat odpočet daně z přidané hodnoty, neboť daňový subjekt neprokázal faktickou realizaci sporného plnění. Odvolací orgán však své rozhodnutí postavil na tom, že daňový subjekt se účastnil podvodného jednání, a to aniž by jej podrobněji popsal. Nejvyšší správní soud tedy za vadu rozhodnutí nepovažoval to, že se odvolací orgán zabýval podvodností jednání dříve, než měl postaveno najisto, že plnění vůbec bylo uskutečněno, nýbrž to, že ignoroval odvolací námitky a svůj závěr přesvědčivě neodůvodnil. Uvedená citace judikátu tak z hlediska kontextu dané věci nesměřovala ke stanovení závazného požadavku na pořadí zkoumání důvodů pro nepřiznání daňového odpočtu. Jejím smyslem bylo jen odlišení těchto dvou důvodů z hlediska požadavků na odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu. V projednávané věci přitom z žalobou napadeného rozhodnutí neplyne, že se odvolací orgán případnou podvodností jednání stěžovatelky zabýval proto, že realizaci plnění měl za prokázanou.

Naopak, odvolací orgán v tomto rozhodnutí výslovně uvedl své pochybnosti o tom, zda stěžovatelka důkazní břemeno unesla.

[20] Obdobné platí i pro námitku stěžovatelky, podle níž ze skutečnosti, že jí byl nárok na nadměrný odpočet přiznán, jednoznačně vyplývá, že své důkazní břemeno unesla, jelikož zásada *in dubio pro libertate* nemůže mít v daňovém řízení vliv na rozložení důkazního břemene. Stěžovatelka na podporu své argumentace cituje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 204/2014 - 32, který se však otázkou aplikace zásady *in dubio pro libertate* zabývá jen okrajově, a to v reakci na vágní námitku daňového subjektu, který se dožadoval aplikace této zásady ve smyslu, že pochybnosti a rozpory v důkazech by měly být zásadně vykládány v jeho prospěch. Daňové řízení je však postaveno na zcela jiných zásadách, a to konkrétně na odpovědnosti daňového subjektu za prokázání svých tvrzení. Bez ohledu na to, v jaké míře se v daňovém řízení uplatní ústavněprávní zásada *in dubio pro libertate*, je však argumentace stěžovatelky zcela nesprávná. Ať již uplatnění této zásady bylo v projednávané věci na místě, nebo nikoliv, je nepochybné, že odvolací orgán tuto zásadu uplatnil, a to ve prospěch stěžovatelky. Ta sice může zpochybňovat správnost těchto důvodů, nemůže však předstírat, že uvedená rozhodnutí stojí na úplně jiných důvodech. A to tím spíše v situaci, kdy je v těchto rozhodnutích výslovně uveden přesný opak toho, co z nich stěžovatelka svojí právní konstrukcí dovozuje, tedy že uskutečnění dodávky zboží společností Vilasponta ve prospěch stěžovatelky nebylo jednoznačně prokázáno a kuznání odpočtu na dani z přidané hodnoty na základě tohoto deklarovaného zdanitelného plnění došlo pouze v důsledku nemožnosti provést klíčový důkaz, a umožnit tak stěžovateli unést její důkazní břemeno.

[21] Dále se soud zabýval námitkou stěžovatelky, podle níž bylo uskutečnění předmětného zdanitelného plnění dostatečně prokázáno již v prvoinstančním řízení, respektive že správce daně postupoval nesprávně, když nevyslechl pana Brutovského z vlastní iniciativy. Ani této kasační námitce však Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

[22] Nejvyšší správní soud se totiž ztotožňuje se závěrem žalovaného, podle něhož stěžovatelka neunesla důkazní břemeno v rámci postupu k odstranění pochybností. Pochybnosti správce daně ohledně samotné realizace plnění byly založeny zejména na zjištěních, že není znám původ zboží a není možné prokázat jeho přepravu (registrační značky vozidel jsou zahraniční, nepodařilo se je ověřit a některé ani nejsou evidovány v sestavě mýtných transakcí), společnost Vilasponta kovový odpad nevykupuje ani nezpracovává a stěžovatelka nebyla schopna doložit, jaké množství zboží jí společnost Vilasponta skutečně dodala. Pochybnosti o tom, že plnění zajišťovala společnost Vilasponta, vycházely zejména z toho, že stěžovatelka jako osobu, která s ní za tuto společnost jednala, uvedla pana B., jehož identifikovala pouze jménem, telefonním číslem a emailovou adresou. Pana B. (stejně jako jednatelku společnosti Vilasponta) se přitom správci daně nepodařilo kontaktovat. Tyto pochybnosti se stěžovateli nepodařilo rozptýlit předloženými důkazy. Zejména k otázce oprávnění pana B. či pana Brutovského jednat jménem společnosti Vilasponta stěžovatelka nepředložila žádné relevantní důkazy. S ohledem na to, že jak tyto osoby, tak jednatelka společnosti, byly pro správce daně nekontaktní, a stěžovatelka nepožadovala jejich výslech ani nenavrhovala další důkazy,

pokračování

nelze závěr správce daně o neunesení důkazního břemene stěžovatelkou považovat za nezákonný.

[23] Nejvyšší správní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že 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. Podle písmene c) tohoto ustanovení má tedy také povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující v nich uvedené údaje, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit či navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud jsou takové důkazy spolehlivě prokazující jeho tvrzení provedeny, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

[24] V projednávané věci Nejvyšší správní soud konstatuje, že správce daně unesl své důkazní břemeno ohledně prvotních pochybností o správnosti tvrzení stěžovatelky. Důkazní břemeno tak přešlo na stěžovatelku, která však nenavrhla žádný důkaz způsobilý prokázat skutečnost, že dodávky šrotu pro ni zajišťovala společnost Vilasponta, respektive, že osoby, s nimiž jednala, byly oprávněny vystupovat jménem této společnosti. Za takovéto situace nelze přisvědčit názoru stěžovatelky, že bylo naopak odpovědností správce daně zjišťovat tyto skutečnosti. Odpovědnost správce daně za řádné zjištění skutkového stavu v daňovém řízení totiž zdaleka nelze ztotožňovat s vyšetřovací zásadou (uplatňovanou zejména v trestním právu), podle níž by veškerá odpovědnost za řádné objasnění věci ležela na příslušném orgánu veřejné moci. V daňovém řízení je to naopak daňový subjekt, na kterém leží primární odpovědnost za rozsah dokazování vedeného za účelem prokázání jeho tvrzení. Správce daně tak v projednávané věci dostal své povinnosti tím, že si obstaral informace od společnosti Vilasponta ohledně osob oprávněných za ni jednat, a tyto informace poskytl stěžovateli. Rovněž se tyto osoby neúspěšně pokusil kontaktovat. Za této situace bylo na stěžovateli, aby posoudila, zda by případný výslech některé z uvedených osob mohl pomoci prokázat její tvrzení a případně takový výslech navrhnout. Pokud stěžovatelka nic takového neučinila, nelze mít postup správce daně za nezákonný.

[25] Z výše uvedeného je zřejmé, že stěžovatelka v rámci prvoinstančního řízení neunesla důkazní břemeno ohledně prokázání přijetí zdanitelného plnění od společnosti Vilasponta. Rozhodnutí správce daně tedy byla zákonná. Skutečnost, že následně byla v odvolacím řízení z uvedených důvodů změněna, tak nemůže představovat důvod pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu.

[26] Městský soud tedy posoudil uvedenou právní otázku správně, takže důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. nebyl naplněn.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 26. srpna 2020

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu