



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mráky a soudců Ondřeje Bartoše a Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **FIBIZ, s. r. o.**, Smetanova 4, Brno, zastoupená advokátem Mgr. Miroslavem Klusáčkem, Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2024, čj. 23370/24/5300-21444-713385, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 6. 2025, čj. 31 Af 31/2024-47,

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 d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Ve věci se řešila otázka, zda žalobkyně prokázala, že fakticky přijala plnění (činnosti technického charakteru při nakládání se stavebním odpadem, konkrétně spočívající v kontrole druhu a charakteru naváženého materiálu, samotné navážce, kontrole etáží, svahování uskladněného materiálu), z nichž si nárokovala odpočet daně z přidané hodnoty. Správce daně, žalovaný, krajský soud, a nakonec shodně i NSS dospěli k závěru, že nikoli.

[2] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (*správce daně*) vydal dne 29. 3. 2023 dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období leden až duben 2019. Těmito platebními výměry správce daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a podle § 147, § 139 odst. 1 a § 90 daňového řádu na základě výsledků daňové kontroly doměřil žalobkyni DPH včetně penále ve výši 1 135 489 Kč. Správce daně neuznal žalobkyni uplatněný nárok

na odpočet z přijatých plnění (§ 72 a § 73 zákona o DPH) od dodavatele BESERBAU, s. r. o. (*Beserbau*); žalobkyně totiž neprokázala, že přijatá plnění fakticky přijala.

[3] Proti platebním výměrům se žalobkyně odvolala; žalovaný odvolání zamítl a platební výměry potvrdil.

[4] Správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, když neprokázala, že se fakticky uskutečnila plnění, která údajně přijala od Beserbau. V průběhu daňového řízení žalobkyně měnila tvrzení o tom, jaké služby od Beserbau přijala. Svědecké výpovědi, jimiž se snažila žalobkyně unést své důkazní břemeno, byly vzájemně koordinované. Cena šetřených plnění pak neodpovídala údajně přijatým službám.

[5] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného krajský soud napadeným rozsudkem zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (*stěžovatelka*) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost.

[7] Stěžovatelka nejprve popsala způsob svého podnikání, jehož předmětem je provádění staveb a také s tím související příležitostné nakládání s odpady. Tuto činnost vykonávala v dotčeném období mimo jiné pro společnost Twigen s. r. o. (*Twigen*). Protože nebyla schopna veškeré nasmlouvané plnění pro Twigen zajistit samostatně, navázala spolupráci se subdodavatelem Beserbau.

[8] Stěžovatelka namítala, že finanční orgány neunesly důkazní břemeno ohledně skutečností, na jejichž základě považovaly stěžovatelčina tvrzení na nevěrohodná či nesprávná. Stěžovatelka sama přitom vystupovala po celou dobu řízení aktivně, snažila se vysvětlit okolnosti spolupráce s Twigen a Beserbau a nesrovnalosti v účetních případech týkajících se těchto společností. K tomu navrhovala důkazy, které finanční orgány buď vůbec neprovedly, nebo se s nimi dostatečně nevypořádaly. Stěžovatelka poukázala na to, že okruh pochybností správce daně se v průběhu daňového řízení zužoval; z toho stěžovatelka dovozuje, že tyto pochybnosti svou procesní aktivitou částečně odstranila. Měla za to, že i faktické uskutečnění plnění budou mít nakonec finanční orgány za prokázané.

[9] Stěžovatelka se ohrazovala proti závěru městského soudu, podle něhož není rozhodné, zda stěžovatelka věděla o všech skutečnostech zakládajících důvodné pochybnosti o průkaznosti, správnosti a věrohodnosti stěžovatelkou předložených listinných dokladů. Stěžovatelku není možné sankcionovat za něco, o čem nevěděla a co nemohla ovlivnit. Nelze ji ani vinit z porušení zákona jinými subjekty v obchodním řetězci; stěžovatelka všechny své povinnosti splnila. O těchto jiných subjektech (tj. o dodavatelích Beserbau) stěžovatelka nic nevěděla.

[10] Stěžovatelka se dále vyjadřovala k okolnostem datování smluvní dokumentace, z níž mimo jiné vyplynuly pochybnosti finančních orgánů. Podotkla, že spolupráce s Twigen byla dlouhodobá a prověřená; proto, když skončilo období, na které byla uzavřena jedna smlouva o dílo, netrvaly strany na bezodkladném uzavření smlouvy nové, přestože spolupráce fungovala dál. Takové vysvětlení stěžovatelka pokládá za dostatečné k vyvrácení pochybností finančních orgánů.

[11] Další námitka směřovala k narušení principu neutrality DPH: stěžovatelka hradila na výstupu daň konečnému odběrateli (Twigen). Finanční orgány nevysvětlily, jak by stěžovatelka byla schopna dodat smluvené plnění společnosti Twigen bez přijetí plnění od Beserbau. Stěžovatelka nepochybnila, že předmět plnění dodávaný jí společnosti Twigen je vymezen širě, než předmět plnění (sub)dodávaný stěžovatelce společností Beserbau. To ale nezakládá žádnou pochybnost, jak to zřejmě vnímal krajský soud; je logické, že se subdodavatelem naváže stěžovatelka spoluprací pouze na část plnění, které je povinna dodat svému objednateli, a to v rozsahu, v němž není sama schopna ho zajistit. To, že sama nebyla schopna plnění pro Twigen zajistit, stěžovatelka opakovaně zdůraznila. Pokud tedy finanční orgány nepochybnily faktické uskutečnění plnění pro Twigen na výstupu, prokazuje to současně faktickou realizaci plnění na vstupu (od Beserbau), neboť bez něj by stěžovatelka toto plnění nebyla schopna zajistit. Pokud finanční orgány zastávaly opačný názor, měly jej prokázat.

[12] Námitky vznesla stěžovatelka i k hodnocení výpovědí svědků. Finanční orgány pochybily, když svědecké výpovědi porovnaly s výpověďmi z daňového řízení vedeného se společností Twigen. Stěžovatelka nemohla být přítomna výsledkům svědků v tomto daňovém řízení a finanční orgány ji tímto postupem zkrátily na právech – porušily zásadu bezprostřednosti a nepokusily se odstranit rozpory ve výpovědích. Krajský soud toto označil za „dílčí pochybení“ správce daně a dodal, že bylo zhojeno v odvolacím řízení. S tím stěžovatelka nesouhlasila. Za nezákonně získané důkazy považovala stěžovatelka také podklady získané z trestního spisu vedeného Generálním ředitelstvím cel. Toto trestní řízení bylo ve fázi prověřování, která je zásadně neveřejná a správci daně nesvědčil pro nahlížení žádný právní titul.

[13] *Žalovaný* ve vyjádření k námitkám stěžovatelky nejprve rekapituloval zásady rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně. Odmítl výtky stěžovatelky, že by v dané věci správce daně neunesl důkazní břemeno. Jeho zjištění vyvolala zásadní pochybnosti o průkaznosti, správnosti a věrohodnosti listinných dokladů, předložených stěžovatelkou. Správce daně konkretizoval, u jakých plnění má stěžovatelka prokázat jejich faktické uskutečnění. Stěžovatelka ale pochybnosti správce daně neodstranila, naopak je prohloubila. *Žalovaný* odmítl námitku, že stěžovatelce byly kladeny k tíži okolnosti, o nichž nevěděla a nemohla je ovlivnit; jak uvedl krajský soud, nejednalo se o zapojení do daňového podvodu a daňové orgány tak nebyly povinny prokázat, že daňový subjekt o určitých okolnostech věděl nebo vědět měl. K námitce narušení neutrality daně *žalovaný* uvedl, že nepochybněná fakticita plnění na výstupu (pro Twigen) bez dalšího neznámá, že je najisto postavena i fakticita plnění na vstupu (od Beserbau). Stěžovatelka fakticitu plnění na vstupu neprokázala. Není úkolem finančních orgánů prokazovat, že se obchodní případ uskutečnil jinak, než jak stěžovatelka tvrdila. K námitce nezákonného postupu při dokazování *žalovaný* upozornil, že v dané věci správce daně nečetl k důkazu listiny o výpovědích svědků v jiném daňovém řízení, ale tyto svědky sám vyslechl a jejich výpovědi hodnotil spolu s ostatními důkazy. Až v odvolacím řízení se *žalovaný* zabýval rozpory mezi výpověďmi jednotlivých svědků v daňovém řízení ve věci stěžovatelky a v trestním řízení (týkajícím se Twigen). Z trestního spisu si obstaral protokoly o výsleších svědků a tyto hodnotil v souhrnu s ostatními důkazy; výpovědi svědků proto označil jako nevěrohodné. Tento postup krajský soud aproboval. Do trestního spisu byl přítom správce

daně oprávněně nahlížet jako poškozený (§ 65 odst. 1 trestního řádu), a to i v přípravném řízení. Správce daně tak důkazy z trestního spisu získal zákonným způsobem.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Podstatou dané věci byla otázka, zda stěžovatelka prokázala faktické přijetí plnění od společnosti Beserbau. NSS podotýká, že významná část kasační argumentace poněkud odvádí pozornost od základní skutečnosti, na které finanční orgány založily svá rozhodnutí o doměření daně: že stěžovatelka toto své důkazní břemeno neunesla.

[16] NSS dále předesílá, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví. Jako taková musí kvalifikovaně zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu. Jakkoli v případě kasačních důvodů podle § 103 odst. a), b) s. ř. s. argumentace z povahy věci nebude nijak novátorská, když žalovaný i soud dospěli ke stejnému závěru, lze očekávat kvalifikovanou polemiku s rozhodovacími důvody krajského soudu (proto zákonodárce stanovil pro kasační řízení povinné zastoupení advokátem – usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, bod 7). Právě uvedený požadavek se týká nejen kasační stížnosti jako celku, ale i jednotlivých kasačních námitek.

[17] Protože základním důvodem pro doměření daně bylo, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno, bylo potřeba si nejprve ujasnit, zda toto břemeno v dané fázi daňového řízení vůbec nesla (rozsudek NSS ze dne 6. 9. 2021, čj. 2 Afs 232/2020-70).

[18] Rozložením důkazního břemene v daňovém řízení se NSS již mnohokrát zabýval. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván (§ 92 odst. 3, 4 daňového řádu). Tyto skutečnosti prokazuje daňový subjekt především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných záznamů; nemá přitom povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, musí ale prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochybnosti, že činí účetnictvím nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Tyto pochybnosti musí správce daně opřít o konkrétní skutečnosti. Pokud správce daně unese toto své důkazní břemeno, je zpět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení (dalšími důkazy, zpravidla jinými než vlastním účetnictvím), popř. aby je korigoval (rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 18. 5. 2020, čj. 5 Afs 191/2019-32, obdobně také usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, čj. 9 Afs 110/2007-102).

[19] Z daňového spisu vyplývá, že správci daně vznikly na základě informací z vyhledávací činnosti a písemností předložených stěžovatelkou pochybnosti o faktickém uskutečnění šetřených plnění, jejich dodavateli a správné aplikaci zákona o DPH. Tyto pochybnosti správce daně zformuloval do Výzvy k prokázání skutečností (čj. 4735878/21/3020-60562-706259). Správce daně zjistil existenci řetězce společností (J.K.M.L. Trade s. r. o. a FIBIZ GROUP SE → VALEK s. r. o. → Beserbau → stěžovatelka → Twigen), v jehož rámci se přefakturovávaly služby stavebního a technického dozoru.

Mezi Twigen a stěžovatelkou, stěžovatelkou a Beserbau a mezi Beserbau a Valek byly uzavřeny totožné smlouvy o dílo. Správce daně zjistil nesrovnalosti v datech uzavření smluv. Za společnosti Beserbau, JKML a Fibiz Group jednala tatáž osoba (jako jednatel, resp. zmocněnec). Úvodní články řetězce (JKML a Fibiz Group) DPH buď vůbec nepřiznaly, nebo ji neuhradily. Společnost Valek neprokázala faktické přijetí plnění od JKML a Fibiz Group. Společnost Beserbau, která měla nakoupit od Valek kontrolní činnost, také neprokázala faktické přijetí plnění. Stěžovatelka poté, co bylo zřejmé, že nebude schopna prokázat faktické přijetí služeb stavebního a technického dozoru, změnila svá tvrzení s tím, že se ve skutečnosti jednalo o administrativní práci. Bezhotovostní úhrady, které stěžovatelka poukazovala Beserbau, byly obratem vybírány v hotovosti.

[20] NSS souhlasí s finančními orgány a krajským soudem, že tyto skutečnosti, o kterých mezi stranami nebyl spor, zakládají zásadní a důvodné pochybnosti, které byly způsobilé přenést důkazní břemeno na stěžovatelku. Správce daně tedy své důkazní břemeno unesl; bylo na stěžovatelce, aby faktické přijetí plnění od Beserbau prokázala jinak.

[21] Krajský soud v této souvislosti správně poznamenal, že není rozhodné, zda stěžovatelka o všech skutečnostech zjištěných správcem daně věděla nebo je mohla ovlivnit. Tuto otázku vůbec není na místě zkoumat; pochybnosti správce daně se opíraly částečně o skutečnosti zjištěné vlastní vyhledávací činností, u nichž z povahy věci plyne, že o nich stěžovatelka nemohla či nemusela vědět, ani je ovlivnit. Jak správně poznamenal žalovaný, stěžovatelce nebylo přičítáno zapojení do podvodného řetězce, kde by se zkoumala i subjektivní stránka. Ve věci jde o nesplnění hmotněprávních podmínek pro odpočet DPH; vědomost stěžovatelky o skutečnostech, které založily důvodné pochybnosti správce daně o faktickém uskutečnění šetřených plnění, není podmínkou k tomu, aby z nich správce daně mohl vycházet.

[22] Je pravdou, že okruh relevantních otázek, v nichž finančním orgánům vznikly pochybnosti, se v průběhu daňového řízení postupně zužoval; na počátku řízení správce daně směřoval svoji pozornost k otázce faktického uskutečnění šetřených plnění, jejich dodavatele a správné aplikace zákona o DPH. Postupně se zjišťování zaměřilo jen na otázku faktického uskutečnění plnění. Stěžovatelka ale toto zúžení okruhu zkoumaných otázek nesprávně interpretuje jako výsledek vlastní procesní aktivity a částečné unesení důkazního břemene. Tak tomu ale není. Logický postup je takový, že nejprve musí být postaveno najisto faktické uskutečnění plnění. Poté má význam zkoumat jeho skutečného dodavatele a správnou aplikaci zákonných pravidel pro uplatnění nároku na odpočet. Protože ale stěžovatelka nebyla schopna rozptýlit pochybnosti finančních orgánů hned u první rozhodné skutečnosti, tedy faktického uskutečnění plnění, pak se zcela pochopitelně pozornost finančních orgánů soustředila na tuto otázku. Nebyla-li prokázána fakticita plnění, z povahy věci nemá smysl zkoumat jeho skutečného dodavatele a další zákonné podmínky: to je důvodem „zúžení“ okruhu zkoumaných otázek – ne procesní aktivita stěžovatelky.

[23] Stěžovatelka se také mýlí, pokud je přesvědčena, že ji finanční orgány „sankcionují“ za porušení zákona jinými subjekty řetězce, o kterém nevěděla a nemohla jej ovlivnit. Předmětem daňového řízení není vyvození odpovědnosti za porušení zákona, ale zjištění a stanovení daně. Stěžovatelka si nárokovala odpočet z přijatých zdanitelných plnění od

Beserbau; o faktickém uskutečnění těchto plnění vyvstaly správci daně důvodné pochybnosti; tyto pochybnosti správce daně řádně prokázal a bylo poté na stěžovatelce, aby prokázala jinými důkazy, že tato plnění fakticky přijala; to se ale stěžovatelce nepodařilo. Proto jí správce daně doměřil daň – ne proto, že by dovedl její odpovědnost za porušení zákona jinými subjekty v řetězci. Nesrovnalosti zjištěné u těchto jiných subjektů nevedly bezprostředně k závěru, že stěžovatelka nepřijala deklarované plnění; vyvolaly ale důvodné pochybnosti správce daně. Kdyby stěžovatelka bývala své důkazní břemeno následně unesla, neměly by skutečnosti týkající se jiných subjektů na její daňovou povinnost vliv a nebyly by jí tedy „kladeny k tíži“, jak stěžovatelka namítá.

[24] Nedůvodná je také námitka nerespektování principu neutrality DPH. Finanční orgány mají pravdu v tom, že prokázané plnění stěžovatelky společnosti Twigen (na výstupu) samo o sobě nijak neprokazuje, že stěžovatelka přijala plnění od Beserbau (na vstupu). Stěžovatelka se zásadně mylí v tom, že by správce daně měl zjišťovat a prokazovat, jak jinak mohla být stěžovatelka schopna zajistit dodávku plnění pro Twigen, pokud současně nepřijala plnění od Beserbau (jako subdodávku). Úkolem daňových orgánů nebylo prokázat, že se obchodní případ uskutečnil jinak, než stěžovatelka deklarovala (rozsudek NSS ve věci 2 Afs 24/2007). Ani daňové orgány, ani krajský soud se tedy vůbec nemusely zabývat alternativami, jak mohla stěžovatelka zajistit plnění pro Twigen, pokud nepřijala plnění od Beserbau. Uvedl-li krajský soud nad rámec nutného odůvodnění, že si lze představit, že jej mohla stěžovatelka zajistit vlastními silami nebo přijetím plnění od neplátce DPH, nelze mu vytýkat, že se jedná o neprokázané skutečnosti: krajský soud těmito hypotetickými variantami pouze vyvrátil mylné přesvědčení stěžovatelky, že poskytnutí nějakého plnění na výstupu automaticky znamená přijetí plnění na vstupu. Proto také není případný odkaz na rozsudek Soudního dvora ve věci *Kemwater ProChemie*: ve věci není spor o to, zda plnění poskytl deklarovaný dodavatel, ale o to, zda plnění bylo vůbec přijato. Správně na to upozornil již krajský soud.

[25] Stěžovatelka v kasační stížnosti popisovala okolnosti spolupráce se společnostmi Twigen a Beserbau s vyústěním do jediné kasační námítky: stěžovatelka vytýká krajskému soudu, že nijak neprokázal svůj závěr o účelovosti stěžovatelčina vysvětlení k časovým souvislostem uzavírání smluv. Stěžovatelka uvádí, že je snadno ověřitelné, že její spolupráce s Twigen probíhala na dlouhodobé bázi, proto mohla být i neformální. Stěžovatelka se implicitně domáhá toho, aby tuto skutečnost z vlastní iniciativy ověřovaly finanční orgány nebo dokonce krajský soud. To by ale bylo zcela v rozporu s rozložením důkazního břemene v daňovém řízení (jak bylo rekapitulováno shora). Znovu řečeno: byla to sama stěžovatelka, na které leželo břemeno ohledně prokázání skutečností, které tvrdí. Pokud tedy tvrdila, že spolupráce s Twigen probíhala dlouhodobě, a proto mohla být částečně neformální, měla tuto skutečnost také prokázat. Daňové řízení (a už vůbec ne přezkumné soudní řízení správní) není založeno na vyšetřovací zásadě. NSS pak s krajským soudem souhlasí v tom, že argumentace stěžovatelky vyznívá účelově. Stěžovatelka dlouhodobě spolupracovala i s jinými společnostmi v řetězci, s nimi ale uzavírala smlouvy včas. Pokud spolupráce s Twigen a Beserbau byla skutečně dlouhodobá, jak stěžovatelka tvrdí, není zřejmé, proč smlouva na další období nebyla uzavřena již v předstihu, bylo-li známo, kdy stávající smlouva vyprší (což bylo jisté), věděla-li stěžovatelka, že chce s uvedenými společnostmi spolupracovat i nadále (což lze předpokládat vzhledem k tomu, že stěžovatelka opakovaně vyzdvihovala oboustrannou spokojenost ve smluvních vztazích s Twigen i Beserbau), a současně jednalo-li se o – podle tvrzení stěžovatelky – o obchodní partnerství

klíčové (Twigen) nebo dokonce pro splnění stěžovatelčiných závazků zcela nezbytné (Beserbau). Argumentovat v takové situaci omezenými časovými možnostmi jednatelů je značně nevěrohodné. Každopádně i pokud by stěžovatelka nesrovnalosti v datování smluv věrohodně vysvětlila, nemělo by to pro další řízení rozhodující význam. Šlo totiž primárně o okolnost, která založila důvodné pochybnosti správce daně a měla tak vliv na přenesení důkazního břemene na stěžovatelku; toto důkazní břemeno se pak vztahovalo k prokázání faktického uskutečnění plnění od Beserbau, nikoli k okolnostem spolupráce s Twigen.

[26] Další kasační námitky směřovaly k dokazování. Stěžovatelka zpochybňovala předně zákonnost získání důkazů z trestního spisu GŘC. NSS zde ale souhlasí s žalovaným a krajským soudem v tom, že zde správce daně postupoval v souladu se zákonem. Přípravné řízení je sice neveřejnou fází trestního řízení (v tom má stěžovatelka pravdu), správce daně byl ale v daném řízení v procesním postavení poškozeného, který je osobou na trestním řízení zúčastněnou, nikoli „veřejností“; i v přípravném řízení tak správci daně svědčilo právo nahlížet do spisu (§ 65 odst. 1 trestního řádu). Možností správce daně získat podklady také postupem podle § 93 odst. 4 daňového řádu je bezpředmětné se zabývat; tento postup v dané věci správce daně nezvolil.

[27] Stěžovatelka dále vytýkala správci daně, že porušil zásadu bezprostřednosti, když vycházel z výpovědí svědků učiněných v trestním řízení a zachycených formou protokolu. Stěžovatelka namítala, že těmto výsledkům nemohla být přítomna. NSS ale k postupu správce daně nemá výhrady. Nejedná se o situaci, kdy by správce daně svědky v daňovém řízení vůbec nevyslechl a namísto toho vycházel z jejich výpovědi v jiném řízení (ostatně i takový postup judikatura za určitých okolností připouští). Správce daně svědky v daňovém řízení *bezprostředně* vyslechl a tyto výpovědi následně konfrontoval s výpověďmi v trestním řízení týkajícím se Twigen (zachycených formou protokolů) za účelem posouzení věrohodnosti svědků. Zjistil, že výpovědi se významně liší; zjistil také, *proč* se liší: výpovědi svědků v trestním řízení byly vzájemně koordinované, což vyplynulo z podkladů v trestním spise. Jak správně uzavřel krajský soud (bod 25 odůvodnění napadeného rozsudku), toto zjištění je přesvědčivým vysvětlením změny svědecké výpovědi a nebylo tak třeba k odstranění rozporů ve výpovědích svědky znovu vyslýchat a konfrontovat je s jejich odlišnou výpovědí (byť je tato konfrontace pravidelným způsobem odstranění případných rozporů). NSS souhlasí s krajským soudem, že takový způsob provedení důkazů není nezákonný a je i v souladu se závěry judikatury NSS (rozsudek ze dne 26. 10. 2009, čj. 8 Afs 32/2009-157). Není pak na závadu, že se rozpory ve výpovědích svědků a jejich zhodnocením zabýval až žalovaný v odvolacím řízení: řízení před správcem daně I. a II. stupně tvoří jeden celek a odvolací řízení slouží primárně právě k nápravě pochybení správce daně v I. stupni.

IV. Závěr a náklady řízení

[28] Protože NSS neshledal kasační stížnost důvodnou, zamítl ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[29] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, náhrada nákladů řízení jí nepřísluší. Žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 18. prosince 2025

Ondřej Mrákota
předseda senátu