



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy, soudkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudce JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobkyně: **ribemont, s.r.o.**, se sídlem náměstí Přátelství 5, Praha 10, zastoupené JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2019, č. j. 26340/19/5100-41453-712140, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 1. 2021, č. j. 14 Af 43/2019 - 32,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

**O d ů v o d n ě n í :**

### I. Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

[1] Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) vedl u žalobkyně dvě daňové kontroly na DPH. Na základě výsledku kontrol vydal správce daně dne 27. 2. 2017 platební výměr za zdaňovací období červen 2015, kterým žalobkyni vyměřil daňovou povinnost ve výši 313.833 Kč, a platební výměr za zdaňovací období srpen 2015, kterým žalobkyni vyměřil daňovou povinnost ve výši 1.006.249 Kč (společně dále jen „platební výměry“). Správce daně tak neuznal nárok žalobkyně na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).

[2] Žalobkyně proti platebním výměrům podala odvolání. V odvolacím řízení navrhla doplnit dokazování o výslech svědků a provedení šetření u dodavatelských společností. Dne 17. 7. 2018

vydal žalovaný rozhodnutí, kterým oba platební výměry změnil tak, že žalobkyni uznal nárok na odpočet daně ve výši 2.876 Kč za červen 2015 a ve výši 805.529 Kč za srpen 2015.

[3] Kvůli změně sídla žalobkyně se místně příslušným správcem daně stalo Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu (dále jen „správní orgán prvního stupně“), u kterého žalobkyně požádala o připsání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“). Rozhodnutím ze dne 23. 10. 2018, č. j. 7893979/18/2010-53522-110206 správní orgán prvního stupně žalobkyni tento úrok nepřiznal (dále jen „rozhodnutí správního orgánu prvního stupně“). Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které žalovaný shora označeným rozhodnutím zamítl.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně dále bránila žalobou k Městskému soudu v Praze. Namítala, že platební výměry byly nezákonné, protože závěr správce daně o nesplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně byl nesprávný. Důvod, který žalovaného vedl ke změně platebních výměrů, není z hlediska splnění podmínek § 254 daňového řádu podstatný. Rovněž nesouhlasila s tvrzením, že ke změně právního názoru došlo v důsledku důkazních návrhů v odvolacím řízení, neboť jednatelka žalobkyně nesouhlasila již s výsledkem kontrolních zjištění.

[5] Městský soud uvedl, že smyslem úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu je poskytnout daňovému subjektu peněžní náhradu za nemožnost nakládat s vlastními finančními prostředky v důsledku pochybení správce daně. Nezákonnost nebo nesprávný úřední postup správce daně musí být příčinou změny rozhodnutí o stanovení daně.

[6] V daňovém řízení se neuplatní vyšetřovací zásada a je na daňovém subjektu, aby prokázal svá daňová tvrzení. Z § 92 odst. 2 daňového řádu nelze dovozovat důkazní břemeno správce daně (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72). Důvodem vydání platebních výměrů bylo, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro odpočet DPH. Správce daně vydal platební výměry na základě skutkového stavu, který zjistil formálně správně. Skutečnosti tento stav neodpovídal kvůli neunesení důkazního břemene žalobkyně. Změna platebních výměrů není sama o sobě důkazem nezákonného postupu správce daně. V této souvislosti městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 33.

[7] Dle městského soudu nebylo vyjádření jednatelky žalobkyně k výsledku kontrolních zjištění návrhem na provedení důkazu, protože neobsahovalo zřetelné vymezení důkazního prostředku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007 - 102). Jednatelka žalobkyně v předmětném vyjádření uvedla, že „(...) celý Váš výsledek kontrolního zjištění považuji za absolutně bezpředmětný. Několika málo telefonáty mým dodavatelům jsem zjistila, že tyto společnosti DPH na výstupu odvedly, což si správce daně může celkem snadno ověřit u příslušných FU. To je dle mého názoru první věc, která během kontroly měla proběhnout. Navrhuji tedy prověření těchto informací u příslušných finančních úřadů.“

## II. Obsah kasační stížnosti

[8] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

pokračování

[9] Stěžovatelka namítá, že má nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, neboť platební výměry žalovaný změnil z důvodu jejich nezákonnosti spočívající v nesprávném vyměření daně. Přitom není podstatné, zda ji zavinil správce daně. Smyslem úroku z neoprávněného jednání správce daně je přiznat satisfakci osobám, které musely kvůli nezákonnému rozhodnutí nebo nesprávnému úřednímu postupu uhradit finanční částky (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016 - 39). Nezákonnost stěžovatelka spatřuje v tom, že musela na dani uhradit více, než kolik jí ukládá zákon. Není rozhodné, zda k nezákonnému stavu došlo z důvodu neunesení důkazního břemene stěžovatelky, neboť § 254 daňového řádu je postaven na objektivní odpovědnosti správce daně. Jedině správně stanovená daň je zákonná daň, z čehož je možné dovodit, že byla-li daň stanovena nesprávně, jedná se o nezákonné rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017 - 45).

[10] Vydání nezákonného rozhodnutí by nebylo správci daně přičitatelné pouze v případě, že by daňový subjekt neuvedl v daňovém tvrzení správné údaje. Stěžovatelka však v daňovém přiznání tvrdila daňovou povinnost správně a dle svých možností se jej v průběhu daňové kontroly snažila obhájit. Unesla tedy své primární důkazní břemeno. Neunesení důkazního břemene nadto nelze vždy klást k tíži pouze daňovému subjektu.

[11] Stěžovatelka rovněž odkázala na novelizaci daňového řádu provedenou zákonem č. 283/2020 Sb., účinnou od 1. 1. 2021, kterou byl úrok z neoprávněného jednání správce daně změněn na úrok z nesprávně stanovené daně. Stále je zachována objektivní odpovědnost správce daně, ačkoli právo na úrok nevznikne, pokud následně vyjdou najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení.

[12] Městský soud dále nesprávně posoudil porušení povinností správce daně, které vyplývají z § 92 odst. 2 daňového řádu. Uplatnění vyšetřovací zásady nelze v daňovém řízení zcela vyloučit, přičemž správce daně musí brát v potaz především cíle a zásady správy daní. Za účelem správného stanovení daně musí v souladu se zásadou materiální pravdy úplně zjistit skutkový stav věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46).

[13] Daňové řízení se vyznačuje vrchnostenským postavením správce daně vůči daňovým subjektům. V zájmu řádného uplatnění práv nemůže správce daně přistupovat stejně vůči daňovým subjektům zastoupeným odborníkem a těm, kteří jednají bez odborných znalostí. Jednatelka stěžovatelky postupu správce daně během daňových kontrol nerozuměla. Stěžovatelka nerezignovala na svou důkazní povinnost, ale nemusela si být vědoma všech svých procesních práv a povinností.

[14] Jednatelka stěžovatelky nadto již ve vyjádření k výsledku kontrolních zjištění navrhovala provést šetření ve vztahu k jejím dodavatelům. Tento návrh městský soud posoudil nepřipustně formalisticky a nezohlednil jeho skutečný obsah. Tím aproboval zcela nepřiměřené požadavky na jednatelku stěžovatelky jakožto na právního laika. Správci daně nic nebránilo, aby za účelem ověření pravdivosti tvrzení stěžovatelky sám provedl svědecké výpovědi. Správce daně měl stěžovatelku alespoň poučit o možnosti navrhnout v řízení výslech svědků.

### III. Vyjádření žalovaného

[15] Důvodem změny platebních výměrů nebyla nezákonnost rozhodnutí či nesprávný úřední postup, ale provedení nových důkazních prostředků navržených stěžovatelkou během odvolacího

řízení. Rovněž došlo ke změně výroků platebních výměrů s ohledem na závěr vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017 - 26.

[16] S ohledem na důkazy nashromážděné v nalézacím řízení nemohl správce daně rozhodnout jinak. Stěžovatelka měla a mohla důkazy navrhnout již v průběhu daňové kontroly. Rozsudky, na které stěžovatelka odkazuje, nejsou na daný případ příléhavé. Žalovaný trvá na tom, že platební výměry, napadené rozhodnutí i napadený rozsudek byly vydány v souladu s právními předpisy a judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[17] Správce daně rovněž postupoval v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu, přičemž veškeré důkazní prostředky nemohl obstatat pouze v důsledku nedostatečné procesní aktivity stěžovatelky. Připomněl, že daňové řízení není založené na zásadě vyšetřovací, ale na povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co tvrdí. Správce daně daňovému subjektu vychází vstřícně a umožňuje mu uplatnění důkazních návrhů, avšak není jeho povinností konstruovat veškeré eventuality, které by mohly být pro daňový subjekt příznivější než dosavadní zjištění, nebo navrhopvat a vyhledávat důkazy. Rámec okolností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti určuje vždy předně daňový subjekt tím, co uvede v daňovém přiznání a v návaznosti na pochyby správce daně během daňového řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2010, č. j. 9 Afs 7/2010 - 181).

[18] Dle žalovaného jednatelka stěžovatelky ve svém vyjádření nenavrhl provedení svědeckých výpovědí a ani žádné jiné návrhy na dokazování spisový materiál neobsahuje. Žalovaný uzavřel, že daňové řízení stojí na zásadě jednotnosti, což znamená, že řízení před správcem daně a odvolacím orgánem, a tedy i jejich rozhodnutí, tvoří jeden celek.

#### IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[19] Kasační stížnost je včasná, podaná osobou oprávněnou, zastoupenou advokátem, a přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[20] Kasační stížnost není důvodná.

[21] Stěžovatelka se předně domnívá, že žalovaný platební výměry změnil z důvodu jejich nezákonnosti, a proto má právo na úrok z neoprávněného jednání správce daně. V této souvislosti se Nejvyšší správní soud nejprve zabýval tím, zda lze ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu za nezákonné považovat bez dalšího takové rozhodnutí, které bylo změněno nebo zrušeno z důvodu vyměření daně v nesprávné výši.

[22] Dle § 254 odst. 1 daňového řádu *[d]ojde-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 ubrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím (...).*

[23] Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014 - 53 dovodil, že „*smyslem úroku je satisfakce osobám, které byly z titulu nezákonných rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu povinny uhradit finanční částky, které by jinak, nebýt nezákonného rozhodnutí, bradit nemusely.*“ Obdobně z rozsudku ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016 - 47, na který odkazuje stěžovatelka, vyplývá, že úrok z neoprávněného jednání správce daně kompenzuje daňovému

pokračování

subjektu nemožnost disponovat s jeho finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí. Ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu je však rozhodnutí nezákonné pouze tehdy, bylo-li změněno nebo zrušeno v důsledku pochybení, tj. zaviněním správce daně. Obdobně vázala úrok na zavinění správce daně i dřívější právní úprava (srov. § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).

[24] V rozsudku ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 38 Nejvyšší správní soud potvrdil, že ne každé rozhodnutí odvolací správní orgán (či jiná přezkumná autorita) změní či zruší z důvodu jeho nezákonnosti způsobené správcem daně. Správce daně je sice povinen daň správně zjistit, stanovit a zabezpečit její úhradu, daňové subjekty však musí daň tvrdit a svá daňová tvrzení řádně prokázat. *Může nastat taková situace, v níž daňový subjekt v důsledku nesplnění 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.* (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 38). Stěžovatelka sice považuje tento rozsudek za nepřiléhavý, blíže však nerozvedla proč.

[25] Nejvyšší správní soud dospěl ve shodě s městským soudem k dílčímu závěru, že rozhodnutí nelze považovat za nezákonné pouze proto, že jím správce daně vyměřil daň v nesprávné výši, jak tvrdí stěžovatelka. Podstatné je, zda správce daně vyměření nesprávné výše daně zavinil. Pojem zavinění však nelze v tomto případě spojovat s porušením právní povinnosti ve formě úmyslu či nedbalosti, jako je tomu v deliktním právu, ale s objektivním pochybením správce daně, jehož výsledkem je nezákonné rozhodnutí. V tomto smyslu proto není třeba zkoumat formu zavinění správce daně, ale postačí objektivní zjištění nezákonnosti. Nezákonné rozhodnutí ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu je proto pouze takové rozhodnutí, které bylo změněno nebo zrušeno v důsledku pochybení správce daně. Ani rozsudek ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017 - 45, na který stěžovatelka odkazuje, není s uvedeným závěrem v rozporu, neboť rovněž zdůrazňuje, že je pro přiznání úroku dle § 254 daňového řádu rozhodné, zda správce daně při vydání rozhodnutí postupoval *lege artis*.

[26] Na stejném principu stojí i stěžovatelkou zmíněná novelizace § 254 daňového řádu zákonem č. 283/2020 Sb., která nadto v odst. 3 písm. b) již výslovně zakotvuje, že *[ú]rok z nesprávně stanovené daně nevzniká v případě stanovení daně nebo daňového odpočtu, pokud následně vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení*. Tato úprava má dle důvodové zprávy zabránit právě tomu, aby správce daně mohl být postižen za chyby, které objektivně nezavinil a které by mohly být výsledkem i úmyslného jednání daňového subjektu. Výklad zastávaný stěžovatelkou by vedl k pravému opaku. Umožňoval by totiž, aby daňové subjekty získaly úrok podle § 254 daňového řádu i v případě, že by právě za tímto účelem záměrně prokazovaly svá daňová tvrzení až po vydání platebních výměrů. Takový výklad odporuje nejen smyslu a účelu úroku za neoprávněné jednání správce daně, ale i samotnému cíli a zásadám správy daní.

[27] Městský soud tedy postupoval správně, jestliže dále zkoumal, zda správce daně zavinil změnu platebních výměrů v odvolacím řízení. V této souvislosti stěžovatelka namítala, že správce daně pochybil tím, že v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu nezjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Dle stěžovatelky správce daně pochybil rovněž

tím, že vyjádření jednatelky stěžovatelky k výsledku kontrolních zjištění nevyhodnotil jako důkazní návrh.

[28] Podle § 92 odst. 2 daňového řádu *[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.* Konstrukce daňové povinnosti daňového subjektu je však primárně postavena na jeho povinnosti tvrzení a povinností důkazní. Nelze tak odhlédnout od skutečnosti, že je to právě daňový subjekt, kdo prokazuje všechny skutečnosti uváděné v daňovém tvrzení. Nejvyšší správní soud již mnohokrát zopakoval, že daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na základní (procesní) povinnosti daňového subjektu uvádět skutková tvrzení o skutečnostech relevantních pro obsah jeho vlastní (hmotněprávní) daňové povinnosti a dokazovat vše, co sám tvrdí. Je to tedy primárně daňový subjekt, nikoliv správce daně, koho tíží důkazní břemeno a kdo svým tvrzením buduje skutkový stav věci, což odpovídá znění § 92 odst. 3 daňového řádu (viz např. rozsudek ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS; rozsudek ze dne 12. 10. 2021 1 Afs 163/2021 - 60).

[29] Správce daně prokazuje pouze *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem* [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Ze zpráv o daňových kontrolách ze dne 23. 2. 2017 vyplývá, že správci daně v souvislosti s uplatňovaným odpočtem daně dle § 72 a § 73 ZDPH vznikly pochybnosti o věrohodnosti daňových dokladů. O svých pochybnostech stěžovatelku informoval a vyzval ji k prokázání skutečností. Tím došlo k opětovnému přesunu důkazního břemene na stěžovatelku, která musela pochybnosti správce daně rozptýlit (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 11. 2020, č. j. 1 Afs 270/2020 - 32). Stěžovatelka však v reakci na výzvu v tomto stadiu řízení nepředložila ani nenavrhlala důkazní prostředky, kterými by svá daňová tvrzení prokázala.

[30] Neprokáže-li daňový subjekt v daňovém řízení svá tvrzení, nelze dovozovat povinnost správce daně tato tvrzení prokazovat za daňový subjekt. Neunesení důkazního břemene daňovým subjektem nemůže jít k tíži správce daně (viz přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2008, č. j. 8 Afs 70/2007 - 103). Jinými slovy, správce daně nepochybí, jestliže nezjistí všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně z toho důvodu, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno.

[31] Stěžovatelka dovozuje splnění svých povinností v rámci dokazování pouze z toho, že vyjádření jednatelky k výsledkům kontrolních zjištění bylo dle obsahu návrhem na provedení důkazu. V tomto ohledu však zejména platí, že v návrhu na provedení důkazu musí daňový subjekt dostatečně identifikovat důkazní prostředek, resp. konkrétní pramen (zdroj) důkazu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS, a ze dne 25. 2. 2010, č. j. 1 Afs 3/2010 - 76).

[32] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje byť se stručným, avšak výstižným závěrem městského soudu uvedeným zejména v bodě 42. a 43. napadeného rozsudku, že jednatelka stěžovatelky ve svém vyjádření nenavrhlala doplnění dokazování, ani neoznačila žádný konkrétní důkazní prostředek, který by měl správce daně provést. Pouze nesouhlasila s výsledky kontrolních zjištění a vyzvala správce daně, aby tvrzení stěžovatelky sám prověřil. Správce daně ve zprávách o daňových kontrolách uvedl, že si plnění daňových povinností prověřil ze své evidence a právě jejich neplnění ze strany dodavatelů stěžovatelky bylo jedním z důvodů vzniku pochybností o přijetí zdánlivých plnění od těchto dodavatelů. Jakékoli další zjišťování skutečností by fakticky znamenalo, že je to správce daně, kdo prokazuje daňová tvrzení stěžovatelky,

pokračování

což však z daňového řádu s ohledem na neuplatnění zásady vyšetřovací nevyplývá (viz body [28] až [30] tohoto rozsudku).

[33] Odlišný závěr nelze dovodit ani ze stěžovatelkou citovaného rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46. I v něm Nejvyšší správní soud výslovně uvedl, že správce daně sice musí v souladu s cílem správy daně a se zásadou materiální pravdy přihlížet ke skutečnostem, které jsou ve prospěch i neprospěch daňového subjektu, to však neznamená, „že by byl správce daně a priori povinen vyhledávat za daňový subjekt skutečnosti, které by mohly být v jeho prospěch.“

[34] Správce daně nepochybil ani tím, že jednatelce neposkytl v rámci daňové kontroly rozsáhlejší poučení o procesních právech a povinnostech stěžovatelky, zejména, že k prokázání tvrzení může navrhnout provedení důkazních prostředků včetně výslechu svědků. Jestliže jednatelka společnosti průběhu daňové kontroly nerozuměla, nic jí nebránilo, aby pověřila zástupce s dostatečnými odbornými znalostmi. Takový postup by byl vhodný i proto, že jí z funkce jednatelky vyplývá zákonná povinnost jednat za společnost s péčí řádného hospodáře. Samotná skutečnost, že správce daně jedná s právním laikem, nemá vliv na povinnost daňového subjektu unést důkazní břemeno a za tímto účelem navrhnout důkazy, které mohou prokázat jeho daňová tvrzení.

[35] Nejvyšší správní soud uzavírá, že platební výměry nelze považovat za nezákonná rozhodnutí, neboť k jejich změně v odvolacím řízení došlo kvůli dodatečnému unesení důkazního břemene stěžovatelkou, nikoli kvůli pochybení správce daně. Tím nebyla splněna jedna z podmínek stanovených v § 254 daňového řádu, a proto žalovaný stěžovatelce úrok z neoprávněného jednání správce daně nepřiznal. Městský soud postupoval správně, jestliže žalobu stěžovatelky napadeným rozsudkem zamítl.

## V. Závěr a náklady řízení

[36] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

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

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. června 2022

JUDr. Josef Baxa  
předseda senátu