

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Brigity Chrastilové v právní věci **žalobce: Ing. L. L.,** zastoupen JUDr. Jaroslavem Novákem, Ph.D., advokátem, se sídlem Trojanova 12, Praha 2, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 8. 2003, č. j. 38 Ca 793/2002 - 35,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal dne 12. 9. 2003 k poštovní přepravě kasační stížnost směřující proti výše označenému rozsudku Městského soudu v Praze (zásilka byla označena chybnou adresou Městského soudu v Praze a jen v důsledku zásahu držitele poštovní licence, jenž adresu opravil, byla soudu doručena 16. 9. 2003). Nejvyšší správní soud veden přístupem nejvyšší míry příznivosti pro stěžovatele posoudil kasační stížnost jako podanou včas (lhůta pro podání kasační stížnosti uplynula 15. 9. 2003).

Dodatečným platebním výměrem vydaným Finančním úřadem pro Prahu - Jižní Město dne 13. 2. 2001, č. j. 4202/01/011938/4152, byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 245 964 Kč. Daň byla stěžovateli dodatečně vyměřena za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon“). Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel odvolání, které bylo rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 22. 8. 2001, č. j. FŘ - 6882/11/2001, zamítnuto. Žalovaný vzal za prokázané, že stěžovatel přes výzvu nepředložil skladovou evidenci ani inventarizaci za dané zdaňovací období; stěžovatel účtoval v rozporu s čl. VII odst. 3 Přílohy č. 1 k Opatření MF č. j. 281/71/702/1995 „Postupy účtování u fyzických osob provozujících podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost účtujících

v soustavě jednoduchého účetnictví“, který stanoví evidenci investičního majetku a zásob, a to, že zásoby se evidují v knize zásob (skladní karty). K datu inventarizace účetní jednotka prokáže stav zásob v hmotných jednotkách a stanoveným způsobem je ocení. Povinnost inventarizace vyplývá z ustanovení § 29 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Stěžovatel inventarizaci neprováděl a ve výkazu příjmů a výdajů v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 řádek pro uvedení zásob proškrtl. Do protokolu dne 20. 11. 2000 stěžovatel sdělil, že veškeré nakupované a prodávané zboží do bazarů bylo naprosto podřadné kvality, silně poničené a některé věci bylo nutno vyřadit. O těchto skutečnostech však neexistují žádné účetní záznamy a byly zjištěny značné nesrovnalosti jak na straně nákupu, tak prodeje tohoto zboží. Stěžovatel tedy při prokazování skutečností, jež tvrdil v přiznání k dani, nesplnil svou důkazní povinnost a správce daně byl podle § 31 odst. 5 zákona oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem. Namítané porušení § 31 odst. 8 zákona správní orgán II. stupně neshledal - správce daně prokázal, že údaje uvedené stěžovatelem v přiznání k dani nesouhlasí s údaji zjištěnými kontrolou. Nesrovnalosti nebyly stěžovatelem věrohodně odstraněny předložením důkazních prostředků, a proto byl postup správce, jenž stanovil základ daně podle pomůcek, v souladu se zákonem.

Ze správního spisu vyplývá, že stěžovatel podal dne 28. 3. 2000 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1999, v němž uvedl příjmy ve výši 1 671 719 Kč, výdaje ve výši 1 640 861 Kč. Spolu s dílčím základem daně připadajícím na příjmy z kapitálového majetku ve výši 3 Kč pak základ daně po odečtení základní nezdanitelné částky ve výši 34 920 Kč vyčíslil na 0 Kč a rovněž tak daň vyčíslil ve výši 0 Kč. Pokud jde o výkaz o majetku a závazcích, kolonku „zásoby“ stěžovatel proškrtl.

Finanční úřad pro Prahu - Jižní Město zahájil dne 6. 11. 2000 u stěžovatele daňovou kontrolu daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období let 1997 až 1999. Téhož dne správce daně vyzval stěžovatele k předložení veškerých účetních a jiných dokladů za tato zdaňovací období, které prokazují skutečnosti uvedené v daňových přiznáních a jejichž vedení je uloženo zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Takto měly být předloženy zejména účetní doklady podle § 11 zákona o účetnictví, peněžní deník, kniha pohledávek a závazků a pomocné knihy vedené v souladu s § 15 zákona o účetnictví a veškeré další písemnosti, které prokazují, že je účetnictví vedeno podle § 7 a § 4 zákona o účetnictví. Podle protokolu o ústním jednání ze dne 20. 11. 2000 stěžovatel nakupoval zboží od čínských firem, které prodával do bazarů v H. a P. Skladová evidence nebyla vedena. Zásoby v přiznání k dani nebyly uvedeny, a to v žádném z kontrolovaných období. Správce daně převzal od stěžovatele - pokud jde o období roku 1999 - peněžní deník od str. 1 - 9 a výdajové pokladní doklady č. 1 - 43/99 a příjmové pokladní doklady P1 - P17/1999, faktury došlé 1 - 18/1999, faktury vydané č. 001 - 014/1999 a tři ks inventárních karet. Bylo protokolováno vyjádření stěžovatele, že veškeré nakupované a prodávané zboží do bazarů bylo naprosto podřadné kvality, silně poničené, některé věci bylo nutno vyřadit. Výzvou ze dne 20. 11. 2000 pak správce daně vyzval stěžovatele, aby prokázal příjem v hotovosti do pokladny (v roce 1999 celkem 300 000 Kč). Podle protokolu o ústním jednání ze dne 29. 11. 2000 stěžovatel správci daně sdělil, že dne 20. 11. 2000 předložil veškeré doklady, které měl k dispozici. K výzvě ze dne 20. 11. 2000 předložil čestná prohlášení a potvrzení o půjčkách hotových peněz. Ke konstatování správce daně, že v přiznáních k dani za kontrolovaná období nejsou uvedeny stavy zásob, ani nebyly předloženy doklady o inventarizaci stavu zásob stejně jako skladová evidence, se stěžovatel vyjádřil tak, že je to pravda. Dne 30. 1. 2001 byl stěžovatel seznámen s výsledky provedené daňové kontroly s tím, že daňová povinnost bude stanovena podle pomůcek z důvodu nevedení skladové evidence v tomto případě nezbytné a vzhledem k tomu,

že nebyly předloženy doklady o provedené inventarizaci majetku a zásob zboží. Stěžovatel se k tomu závěru vyjádřil tak, že všechny nakoupené věci má v komisi v bazarech a v průběhu účetního období roku 2001 předpokládá jejich úplný prodej a zdanění. Jako důvod, proč v přiznání k dani neuvedl stav zásob, stěžovatel uvedl, že to zapomněl uvést. Ohledně zásob dále uvedl, že zásoby jsou uloženy v bazaru v H., inventarizaci musí přepracovat, neboť je nepřehledná. O zboží uloženém v H. byla sepsána komisionářská smlouva, kterou nepředložil, neboť tomu nevěnoval dostatečnou pozornost (vyjádření stěžovatele). Námitky vůči protokolu stěžovatel neuplatnil. Dne 1. 2. 2001 stěžovatel správci daně předložil komisionářskou smlouvu ze dne 11. 1. 2001 a dále seznam zásob zboží nazvaný Inventarizace stavu zásob zboží ke dni 31. 12. 1999 (datum provedení inventarizace 31. 3. 2000) a vyjádření k některým fakturám za nákup a prodej zboží v roce 1998 a 1999.

Z úředního záznamu o stanovení základu daně z příjmů fyzických osob podle pomůcek podle § 31 odst. 5 a 6 zákona vyplývá, že stěžovatel nevedl skladovou evidenci, ani nebyla předložena inventarizace, v přiznání k dani uváděl stav zásob nulový (kolonka proškrtnuta). O tom, že zboží bylo poničené a bylo nutno je vyřadit, neexistují žádné účetní záznamy - otázkou pak je, proč podřadné zboží v takovém množství bylo nakupováno a následně prodáváno. Značné nesrovnalosti byly zjištěny na straně nákupu i prodeje tohoto zboží. Za zdaňovací období roku 1999 správce daně zpracoval podle předložených dokladů (přijatých faktur a dodacích listů) skladovou evidenci, přičemž zjistil, že záporný zůstatek byl vykázán u dvou druhů zboží, poměrně značné množství zůstává jakoby neprodáno - v roce 1999 bylo nakoupeno 90 218 kusů různého zboží, prodáno 78 010, rozdíl 12 208. Pokud jde o výši průměrné přirážky (marže), správce daně ji stanovil na úrovni 60 % (v roce 1998 zjistil průměrnou marži cca 111 %, v roce 1999 cca 29 %) - správce daně vyšel ze zjištění, že některé zboží mělo být prodáváno za stejné nákupní a prodejní ceny, či dokonce byla vykazována vyšší nákupní cena než prodejní. Správce daně přitom v úředním záznamu uvedl, že při dodatečném stanovení daňové povinnosti přihlédl ke všem okolnostem, které byly při kontrole zjištěny. Nebyla předložena skladová evidence, která je v posuzované věci naprosto nezbytná, ani nebyla provedena inventura zásob zboží, správce daně došel k závěru, že doklady stěžovatele nejsou věrohodné, neboť účelem podnikání je dosažení zisku, nikoli obchodovat po celé zdaňovací období tak, jak se ukázalo v průběhu daňové kontroly, totiž prodej celého přijatého množství zboží za totožné ceny, za jaké bylo nakoupeno, případně za ceny nižší. Podle takto stanovené přirážky stanovil správce daně pravděpodobnou tržbu za prodané zboží, přičemž výdaje byly ponechány ve výši uvedené v přiznání k dani. Základ daně pak byl stanoven ve výši 919 680,80 Kč, snížený o odčitatelné položky a nezdanitelné části základu daně činil základ daně 884 700 Kč - dodatečně vyměřená daň pak činila 245 964 Kč.

Rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobou u Městského soudu v Praze; v žalobě uvedl, že sice skladovou evidenci nevedl, ale zboží existuje a nacházelo se v rekreační chalupě v D. č. 196, okr. B., a od 11. 1. 2001 v prodejně Minibazar v H. na základě komisionářské smlouvy. Hodnota zboží předaného do komise odpovídá v podstatě hodnotě zásob uvedené v inventarizaci zásob na skladě k 31. 12. 1999. To, že v přiznání k dani stav zásob neuvedl (ač v žalobě uvádí, že hodnota zásob činila více než 1,2 mil. Kč), bylo z jeho strany neúmyslným opomenutím. Peněžní deník podle něj nebyl správcem daně zpochybněn. Žalovaný podle stěžovatele nepřihlédl ke všem okolnostem, které byly zjištěny (§ 16 odst. 8 zákona). Podle stěžovatele měl správce daně konstatující nevěrohodnost předložených dokladů porovnávat předložené doklady se skutečností (podle protokolu o projednání výsledku daňové kontroly ze dne 13. 2. 2001 stěžovatel uvedl, že jeho chybou bylo, že neuvedl neprodané věci v zásobách, ale tyto věci fyzicky existují). Správce daně

podle stěžovatele neprokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost a správnost či úplnost účetnictví a jiných evidencí a záznamů vedených stěžovatelem, k čemuž byl povinen podle § 31 odst. 9 zákona. Dodatečné vyměření daně není adekvátní míře porušení povinností, jichž se dopustil, a což nepopírá.

Městský soud v Praze žalobu zamítl; ztotožnil se se závěry správce daně, že předložené důkazní prostředky nebyly věrohodné a neodpovídaly skutečnosti. Smlouva komisionářská byla uzavřena dne 11. 1. 2001, zatímco přiznání k dani se týkalo zdaňovacího období roku 1999. Tato smlouva se proto nemohla v žádném případě vztahovat na období roku 1999. Seznam inventarizace stavu zásob zboží na skladě ke dni 31. 12. 1999 nebyl pořízen v souladu s § 29 zákona o účetnictví a s příslušným opatřením Ministerstva financí upravujícím postupy účtování. K námitce, že správce daně neprokázal nevěrohodnost účetnictví a jiných povinných evidencí a záznamů, soud uvedl, že v posuzované věci stěžovatel byl tím, kdo vůbec nevedl skladovou evidenci zboží, nepředložil inventarizaci k 31. 12. 1999 způsobem, který ukládá zákon o účetnictví a neuváděl stav zásob ve výkazu majetku a závazků, který je součástí přiznání k dani. Správce daně proto neměl povinnost prokazovat nevěrohodnost něčeho, co průkazně neexistovalo. V řízení o odvolání proti rozhodnutí stanovení daně podle pomůcek je žalovaný vázán § 50 odst. 5 zákona, podle něhož zkoumá pouze, zda byly dodrženy zákonné podmínky pro použití tohoto způsobu stanovení daně a shledal, že tomu tak bylo, a to včetně ustanovení § 46 odst. 3 zákona.

Rozhodnutí městského soudu napadl stěžovatel kasační stížností, opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil (vázán rozsahem i důvody kasační stížnosti - § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) následovně:

Stěžovatel namítá, že nebyly splněny zákonné podmínky pro použití pomůcek; argumentuje nálezem Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 179/01, který poukázal při stanovení základu daně podle pomůcek na nutnost přihlédnutí k okolnostem, z nichž vyplývají pro daňový subjekt výhody (§ 46 odst. 3 zákona), přičemž tyto skutečnosti musejí být zjistitelné ze spisového materiálu. Správní soud musí mít možnost zjistit, zda žalovaný přihlédl i k oněm výhodám. Podle stěžovatele nic nenasvědčuje tomu, že se žalovaný zabýval i výhodami vyplývajícími pro daňový subjekt. Z odůvodnění napadeného správního rozhodnutí tyto výhody nejsou zjistitelné. Podle stěžovatele způsob použití pomůcek ve stěžovatelově případu nemá oporu ve spisech, proto měl soud takové rozhodnutí zrušit.

Dále stěžovatel uvádí, že správce daně učinil konkludentní rozhodnutí o vyměření daně z přidané hodnoty, jímž byl vázán podle § 28 zákona, a pokud nezpochybnil platbu daně z přidané hodnoty, pak ve vztahu k ní byla doměřená daň z příjmu v nepoměru. Správce daně měl jako k okolnosti podle § 46 odst. 3 zákona přihlédnout k tomu, že stěžovatel pravidelně a řádně odváděl daň z přidané hodnoty.

Stěžovatel rovněž brojí proti výši daně stanovené podle pomůcek, přičemž tvrdí, že správce daně překročil meze správního uvážení dané § 46 odst. 3 zákona. Poněvadž se žalovaný ve svém rozhodnutí s citovaným ustanovením výslovně nevypořádal, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel nezpochybnitelným způsobem nesplnil zákonnou povinnost prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání k dani, tj. neprokázal výši zásob zboží za kontrolované zdaňovací období, pročež nebylo možno ověřit základ daně dokazováním. V souladu s § 31 odst. 5 zákona byl správce daně oprávněn stanovit daň za použití pomůcek. Odvolací orgán v řízení podle § 50 odst. 5 zákona pak shledal, že všechny zákonné podmínky včetně § 46 odst. 3 zákona byly dodrženy. V rámci odvolacího řízení nebyl žalovaný oprávněn výsledky daňového řízení doplňovat, odstraňovat vady řízení nebo cokoli ukládat správci daně, k čemuž by byl oprávněn pouze v řízení podle § 50 odst. 3 zákona.

Nejvyšší správní soud nejprve poukazuje na charakter kasační stížnosti jako opravného prostředku proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu; přípustnou je pouze taková námitka, jež byla uplatněna v řízení žalobním - to by neplatilo pouze v případě, že stěžovatel námitku nemohl uplatnit (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Rovněž v řízení o kasační stížnosti není možno uplatňovat jakákoliv nova (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Pokud Nejvyšší správní soud posuzuje kasační stížnost tímto zákonným hlediskem, shledává, že stěžovatel v kasační stížnosti uvádí námitky, jimiž proti rozhodnutí žalovaného v řízení žalobním nebrojil, krajský soud je proto nemohl posuzovat a Nejvyšší správní soud za těchto okolností nemá, co by na rozhodnutí krajského soudu mohl zkoumat. Správní soudnictví je důsledně ovládáno principem dispozičním, správní soudy proto nevyhledávají - až na stanovené výjimky - vady správních aktů z úřední povinnosti, a jsou vázány rozsahem a důvody, které žalobce (stěžovatel) v žalobě uvede. Jestliže stěžovatel kasační stížnost opřel o námitku směřující do aplikace § 46 odst. 3 zákona (správce daně je podle něj při stanovení daně podle pomůcek povinen přihlédnout i ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají pro daňový subjekt výhody), přičemž údajně nic nenasvědčuje tomu, že se žalovaný touto otázkou zabýval, tedy je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a stejně tak rozhodnutí městského soudu, musí Nejvyšší správní soud konstatovat, že takovou námitku v žalobním řízení nevznesl. V žalobě pouze pod bodem III. namítal, že správce daně nepřihlédl ke všem okolnostem, které byly zjištěny při daňové kontrole (§ 16 odst. 8 zákona), přičemž jediným krokem správce daně, o kterém lze seznat, že jej stěžovatel v žalobě zpochybňoval, byla údajná neochota správce daně ověřovat a porovnávat stav zásob zboží, o němž nevedl příslušnou evidenci, na místě samém. K tomu lze uvést, že v žádném z protokolů založených ve spise není obsažen žádný návrh na dokazování v tomto směru. Jestliže v žalobě stěžovatel tvrdil, že správce daně nepřihlédl „ke všem možným zjištěním“, pak bez konkretizace tohoto tvrzení nemohl ani městský soud takové námitce přisvědčit. Pokud tedy stěžovatel jako ústřední motiv kasační stížnosti použil přístup správce daně k výhodám, k nimž měl podle § 46 odst. 3 zákona přihlédnout, pak jde v zásadě o námitku nepřípustnou, neboť nepochybně mohla být v plné šíři uplatněna v řízení o žalobě a stěžovatel se v tomto ohledu nemůže jakkoliv liberovat. Nejvyšší správní soud připouští pouze nepřímou souvislost s námitkou vůči aplikaci § 16 odst. 8 zákona, a to při krajní mezi příznivosti posouzení ve prospěch stěžovatele. Nejvyšší správní soud pak konstatuje, že správní spis skýtá dostatek opory pro zjištění, že správce daně přihlédl při stanovení základu daně podle pomůcek ke všemu, co v průběhu daňové kontroly zjistil. Stěžovatel byl oprávněn nahlížet do spisu, a to i těch jeho částí, které § 23 odst. 2 obecně z nahlížení vylučuje; ve světle judikatury Ústavního soudu - byla-li stanovena daň pomocí pomůcek a podkladem pro stanovení daně byly výlučně údaje zjištěné u daňového subjektu samého - pak by stěžovatel býval byl oprávněn do těchto podkladů nahlédnout. Ve spise není zmínka o tom, že by se toho dožadoval. Není potom jasné, oč opírá tvrzení, že ve spise není opora pro to, že správce daně přihlédl ke všem zjištěným skutečnostem, tedy i výhodám. I Ústavní soud v nálezu citovaném stěžovatelem v kasační stížnosti (IV. ÚS 179/01) uváděl, že doklady

o tom, že správce daně přihlédl ke všemu, co zjistil, musejí být obsaženy především v daňovém spise. V tomto ohledu je tento spis naprosto vypovídající a zjištění, která z něj Nejvyšší správní soud učinil, jsou popsána výše. Správce daně podrobně uvedl, jak rekonstruoval chybějící skladové hospodářství stěžovatele, jaké rozpory v dokladech shledal (nesoulady v nákupech a prodejích určitých druhů zboží), jaké přirážky byly u jednotlivých druhů zboží uplatňovány i z jakých důvodů stanovil obchodní přirážku na výši, která se pak projevila v doměřené dani. K výhodám je správce daně povinen přihlížet tam, kde nějaké byly zjištěny, a to na základě tvrzení daňového subjektu nebo při zjištění v souvislosti s vedeným daňovým řízením - je nesporné, že není povinností správce daně okolnosti, které by byly uznatelnou výhodou vlastní činností vyhledávat.

Nejvyšší správní soud musí v rámci odůvodnění tohoto rozhodnutí zdůraznit charakter stanovení daně za použití pomůcek. Jde o situaci, kdy daňový subjekt nesplnil svou zákonnou povinnost, takže nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním. Stěžovatel nijak nezpochybňuje závěry orgánů obou stupňů, že své povinnosti nesplnil, neexistence skladové evidence a inventarizace byla příčinou toho, že správce daně legálně přešel na stanovení daňové povinnosti podle pomůcek - výše zásob nebyla prokázána. Podle § 50 odst. 5 zákona v takovém případě odvolací orgán zkoumá pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. V tomto rozsahu pak může napadené rozhodnutí přezkoumávat i soud. Nejvyšší správní soud obdobně jako městský soud neshledává na straně žalovaného takové pochybení, jež by za výše popsané situace mělo vést ke zrušení rozhodnutí žalovaného. Z daňového spisu je zřejmé, že správce daně respektoval ustanovení § 18 odst. 6 - a v širším pohledu na toto ustanovení též § 46 odst. 3 zákona - a daň byla stanovena dostatečně spolehlivě; je totiž jasně patrno, podle jakých pomůcek správce daně základ daně a daň stanovil i všechny okolnosti, k nimž přihlédl. Nejvyšší správní soud tedy hodnotí tuto námitku dílem jako nepřípustnou, dílem jako nedůvodnou. Rozhodnutí Městského soudu v Praze, které reprodukovalo vše podstatné z daňového spisu, rovněž v odůvodnění obsahuje výraz přesvědčení, že § 46 odst. 3 zákona porušen nebyl.

K tomu, že stěžovatel pravidelně, a jak uvádí, řádně, odváděl daň z přidané hodnoty, správce daně nemohl přihlédnout jako k výhodě podle § 46 odst. 3 zákona, neboť viděno prizmatem této logiky by jakékoliv splnění zákonné povinnosti mohl stěžovatel požadovat zohlednit jako výhodu za situace, kdy pro nesplnění jiné zákonné povinnosti se jeho práva v daňovém řízení zásadně omezují. To, že správce daně údajně konkludentně shledal daň z přidané hodnoty jako řádně odvedenou (není jasno, co stěžovatel míní výrazem „konkludentně“), nemá jakoukoliv souvislost s doměřením daně z příjmu pomocí pomůcek. V žádném případě se nejedná o předběžnou otázku podle § 28 zákona - ten upravuje situaci, kdy se v řízení vyskytne otázka, o které již rozhodl jiný orgán, který je příslušný v takové věci rozhodnout. Obecně je však možno rovněž poukázat na skutečnost, že stěžovatel argumentaci daní z přidané hodnoty - byť jak ukázáno zcela nedůvodnou - neuplatnil v řízení žalobním, a je tedy v řízení o kasační stížnosti námitkou nepřípustnou.

Stěžovatel konečně brojí proti výši daně stanovené za pomocí pomůcek a tvrdí, že správní úvaha v takovém rozhodnutí obsažená musí být přezkoumatelná, a to i soudem. Jestliže zákon v § 50 odst. 5 nedává žalovanému pokyn k tomu, aby v rámci odvolacího řízení zkoumal konkrétní výši daně stanovené podle pomůcek, tím spíše nemůže být tento požadavek vznášen vůči soudu. Tato námitka však byla přípustnou, neboť ji stěžovatel uplatnil i v řízení žalobním. Tam Městský soud v Praze stěžovateli osvětlil výklad § 50 odst. 5 zákona. Nejvyšší správní soud neshledal tento přístup nepřiléhavým: aplikace daňových

pomůcek zůstává mimo rozhodovací pravomoc soudu. Požadavek stěžovatele, aby soud přezkoumával postup správce daně při stanovení daně podle pomůcek je proto nedůvodný.

Napadené rozhodnutí Městského soudu v Praze ve světle námitek, které jako přípustné stěžovatel v kasační stížnosti uplatnil, tedy obstálo, neboť tento soud použil na věc dopadající právní předpisy a přiléhavě je vyložil. V napadeném rozhodnutí žalovaného nebyly přítomny takové vady řízení, pro které by býval měl soud toto rozhodnutí zrušit, ani rozhodnutí soudu nebylo shledáno nepřezkoumatelným. Nejvyšší správní soud neshledal naplnění důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., a proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s., za situace, kdy stěžovatel nebyl ve věci úspěšný a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 20. ledna 2005

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu