



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ivo Pospíšila, soudce JUDr. Josefa Baxy a soudkyně JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobce: **P. O.**, zastoupen JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2019, č. j. 23307/19/5200-10422-711919, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, ze dne 14. 12. 2021, č. j. 16 Af 7/2019-56,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

[1] Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobci rozhodnutím ze dne 7. 4. 2014, č. j. 943313/14/2501-24802-507825 (dále jen „dodatečný platební výměr“), podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 1 275 750 Kč a sdělil žalobci povinnost uhradit penále podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) ve výši 255 150 Kč.

[2] První rozhodnutí o odvolání žalobce ze dne 4. 5. 2015, č. j. 12540/15/5200-10422-702767, zrušil Krajský soud v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 14. 12. 2016, č. j. 15 Af 66/2015-51. Druhé rozhodnutí o odvolání ze dne 13. 3. 2017, č. j. 10982/17/5200-10422-702767, zrušil krajský soud rozsudkem ze dne 28. 2. 2018, č. j. 15 Af 62/2017-52 (dále jen „předchozí zrušující rozsudek“). Kasační stížnost proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 19. 12. 2019, č. j. 9 Afs 87/2018-38.

[3] V pořadí již třetím rozhodnutím o žalobcově odvolání ze dne 7. 6. 2019, č. j. 23307/19/5200-10422-711919 (dále jen „napadené rozhodnutí“), žalovaný změnil platební výměr ve výroku tak, že žalobci se podle zákona o daních z příjmů a v souladu s § 98, § 143 a § 147 daňového řádu doměřuje za zdaňovací období roku 2009 daň podle pomůcek ve výši 630 615 Kč a současně se mu ukládá zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 126 123 Kč; následuje výpočet daně a platební údaje. Žalovaný přistoupil ke stanovení daně na základě pomůcek (na rozdíl od správce daně, který ji doměřil na základě dokazování), neboť v řízení došlo k celkovému zpochybnění uplatněných výdajů, žalobce neunesl své důkazní břemeno, a proto nebylo možné stanovit daň dokazováním. Jelikož však správní orgány akceptovaly žalobcem vykázané příjmy, pro jejichž dosažení musely být zcela logicky vynaloženy i výdaje, žalovaný stanovil daň podle pomůcek tak, že vycházel z příjmů žalobce a výdaje stanovil paušálně dle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů.

[4] Žalobu proti napadenému rozhodnutí krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Podle krajského soudu nedošlo k prekluzi práva správce daně stanovit daň. Nesouhlasil s žalobcem, že rozhodnutí o odvolání, která byla následně zrušena soudem, nebyla schopna vyvolat prodloužení prekluzivní lhůty o jeden rok podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29, č. 3703/2018 Sb. NSS, totiž platí, že zruší-li soud rozhodnutí o odvolání, jehož oznámením byla prodloužena lhůta pro stanovení daně, a vrátí-li věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení, nadále platí, že lhůta pro stanovení daně byla řádně prodloužena. Zrušené rozhodnutí však nesmí být pouze formálním úkonem, vydaným za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Účelovost vydání zrušených rozhodnutí však žalobce netvrdil a ani soud nic takového neshledal. Dále krajský soud podle zákonných pravidel zhodnotil skutkové okolnosti věci, určil počátek a konec prekluzivní lhůty pro stanovení daně z příjmů žalobci za zdaňovací období roku 2009 a dospěl k závěru, že žalovaný vydal napadené rozhodnutí před jejím marným uplynutím (konec připadl na 2. 10. 2019).

[5] Dále krajský soud shrnul východiska judikatury pro stanovení daně podle pomůcek a konstatoval, že podmínky pro stanovení daně tímto způsobem byly splněny, protože žalobce neprokázal daňovou uznatelnost uplatněných výdajů. Za situace, kdy výdaje zpochybněné daňovými orgány dosahovaly 81,94 % celkových žalobcem uplatněných výdajů, nebylo možné stanovit daň dokazováním. Žalovaný mohl použít jako pomůcku výdajový paušál podle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů a stanovit tak výši žalobcových výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud se žalobce domáhal uznání části svých výdajů, uvedl soud, že při stanovení daně podle pomůcek

pokračování

nemohl žalovaný nijak zohlednit případné dílčí prokázané výdaje a stanovit v tomto rozsahu daň dokazováním. Musel stanovit výdaje výhradně podle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů, aby nekombinoval možné způsoby stanovení daně a postupoval pouze dle § 98 daňového řádu.

[6] Podle krajského soudu není napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Na obsah odůvodnění má významný vliv změna způsobu stanovení daně. Z rozhodnutí srozumitelně vyplývá splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Způsob, jakým se žalovaný vypořádal se závazným právním názorem vysloveným v rozsudku č. j. 15 Af 62/2017-52, je dostatečný, přijatelný a plně odpovídající tomu, že žalovaný nově stanovil daň podle pomůcek. To totiž do značné míry relativizovalo závěry rozsudků týkající se nepřezkoumatelnosti předchozích rozhodnutí o odvolání.

[7] Vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí žalobce dovozoval z toho, že vytrhl některé části odůvodnění z jejich celkového kontextu. Žalovaný stanovil daň podle pomůcek, ale následně – veden požadavky vyslovenými v předchozích zrušujících rozsudcích – podrobně vypořádal jednotlivé odvolací námitky, které se však převážně týkaly původního stanovení daně dokazováním. Žalovaný nezpochybnil vypovídací hodnotu účetnictví jako celku, nýbrž pouze výdajovou stránku žalobcova účetnictví, a opakovaně poukazoval na to, že nezpochybňuje výši žalobcem vykázaných (deklarovaných) výnosů, resp. příjmů, a proto plně v souladu s požadavkem samotného žalobce, aby byly zohledněny „paušální výdaje“ podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů, vycházel při stanovení daně z toho, jaké žalobce vykázal příjmy. *„V tomto kontextu považuje soud předmětnou žalobní námitku za účelovou, neboť žalobce se jejím prostřednictvím snaží docílit toho, aby mu nebyla stanovena žádná daň, přestože se dříve v odvolání domáhal postupu podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů, který následně žalovaný zvolil.“* Soud se ztotožnil s žalovaným, že pro stanovení daně podle pomůcek bylo možné použít pouze výši žalobcem deklarovaných výnosů, kterou daňové orgány nijak nezpochybňovaly.

[8] Konečně soud nepřisvědčil ani námitkám týkajícím se tvrzených nedostatků zprávy o daňové kontrole, hodnocení skutkového stavu, resp. splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, či porušení procesních práv žalobce.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[9] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, kterou založil na důvodech podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). K otázce prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 7 Afs 156/2016-59, a ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29. Tvrdí, že klíčovým důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného ve věcech sp. zn. 15 Af 66/2015 a 15 Af 62/2017 byla jeho nepřezkoumatelnost, nikoliv odlišný názor na potřebný rozsah dokazování. Proto se na danou věc citované ustanovení nevztahuje. Zákonodárce jistě neměl v úmyslu prodloužit o rok prekluzivní lhůtu u rozhodnutí odvolacího správního orgánu, které soud zrušil pro nepřezkoumatelnost. Prodloužení lhůty o celý rok za účelem vydání přezkoumatelného rozhodnutí se stěžovateli jeví jako „luxus“ postrádající opodstatnění a umožňující správnímu orgánu zbytečnou nečinnost. Rozhodnutími, která

byla jako nepřezkoumatelná zrušena, nemohlo dojít k prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, proto měl krajský soud napadené rozhodnutí zrušit, neboť bylo vydáno po jejím uplynutí.

[10] Stěžovatel nesouhlasí s krajským soudem, že stanovením daně podle pomůcek se žalovaný dostatečně vypořádal se závazným právním názorem. Tento závěr je nesprávný, neboť relativizuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí tím, že žalovaný stanoví daň podle pomůcek namísto řádného zdůvodnění svého rozhodnutí dle závazného právního názoru soudu.

[11] Stanovení daně dokazováním a za použití pomůcek se vzájemně vylučuje. Vnitřní rozpory napadeného rozhodnutí nejsou jen domnělé, jestliže žalovaný na jedné straně stanovil daň podle pomůcek, protože ji nebylo možné stanovit dokazováním, ale na druhé straně se vypořádal s námitkami mířícími proti stanovení daně dokazováním, které mělo být dle žalovaného bezvadné. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[12] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že se ztotožňuje s názorem krajského soudu. Ze shora odkazované judikatury plyne, že k prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu dojde oznámením rozhodnutí o opravném prostředku, i když jej soud následně zruší. Prodloužení lhůty se neváže na existenci rozhodnutí, ale jeho oznámení. Je nerozhodné, z jakého důvodu soud rozhodnutí zrušil. Jediné omezení spočívá v tom, že rozhodnutí nesmí být pouze formálním úkonem vydaným účelově s cílem prodloužení lhůty ke stanovení daně, což není nyní posuzovaný případ. Stejně tak se stěžovatel ztotožnil s názorem krajského soudu, že napadené rozhodnutí není v rozporu se závazným právním názorem soudu a není vnitřně rozporné. Odůvodnění odpovídá tomu, že žalovaný přešel na stanovení daně dle pomůcek a s touto změnou právního názoru také stěžovatele seznámil. Žalovaný proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud 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.).

[14] Kasační stížnost **není** důvodná.

[15] Stěžovatel v kasační stížnosti 1) rozporuje, zda oznámením rozhodnutí, které následně soud zrušil pro nepřezkoumatelnost, dochází k prodloužení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, 2) nesouhlasí s hodnocením krajského soudu, podle kterého napadené rozhodnutí není v rozporu se závazným právním názorem krajského soudu vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku a 3) a není ani vnitřně rozporné.

pokračování

[16] Podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu *[l]hůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k d) oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku.*

[17] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s krajským soudem, že v posuzované věci nedošlo k prekluzi práva správce daně stanovit daň, neboť oznámením předchozích rozhodnutí o odvolání došlo k prodloužení prekluzivní lhůty podle citovaného ustanovení. Ze zákona ani z judikatury nevyplývá, že by následné zrušení rozhodnutí mělo vliv na prodloužení lhůty spojené s jeho vydáním, už vůbec pak že by zde hrál roli důvod zrušení takového rozhodnutí.

[18] Stěžovatel dovozuje, že pokud je rozhodnutí zrušeno pro nepřezkoumatelnost, pak s jeho vydáním nejsou spojeny zákonem předpokládané důsledky. Nijak konkrétně však nereaguje na odůvodnění krajského soudu, který s odkazem na judikaturu kasačního soudu vyslovil, že i po zrušení rozhodnutí o odvolání nadále platí, že lhůta pro stanovení daně byla řádně prodloužena. Stejně tak nerozporuje, že na prodloužení lhůty vydáním rozhodnutí o odvolání by mohla mít vliv pouze skutečnost, že zrušené rozhodnutí bylo toliko formálním úkonem vydaným za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Nic takového ale stěžovatel vůbec netvrdil a netvrdí to ani v kasační stížnosti.

[19] Kasační soud proto souhlasí s hodnocením této otázky krajským soudem. Z judikatury totiž vyplývá, že lhůta pro stanovení daně se vydáním rozhodnutí o odvolání prodlužuje bez ohledu na to, že toto rozhodnutí soud následně zruší. Není zřejmé, z čeho stěžovatel dovozuje, že tento závěr neplatí, pokud soud rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost a nikoliv pro odlišný názor na potřebný rozsah dokazování. Pro takové rozlišování Nejvyšší správní soud neshledal žádný důvod. Jak přitom plyne z rozsudku č. j. 2 Afs 239/2017-29 *„ustanovení § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu neváže prodloužení lhůty pro stanovení daně právě na existenci rozhodnutí, nýbrž na oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku. Mimo jiné i z toho je patrné, že účinek oznámení rozhodnutí o odvolání je ze své povahy jednorázový a plně se vyčerpává okamžikem, kdy nastane. Ani v případě zrušení oznámeného rozhodnutí tudíž nedojde zpětně k negaci jednou již nastalého prodloužení lhůty pro stanovení daně“.* Námitka stěžovatele proto není důvodná.

[20] Stěžovatel v kasační stížnosti také vyjadřuje pouze povšechnou výtku, že žalovaný stanovil daň pomocí pomůcek namísto toho, aby napadené rozhodnutí řádně zdůvodnil. S hodnocením krajského soudu, že změna způsobu stanovení daně relativizovala závazný právní názor vyjádřený v předchozím zrušujícím rozsudku, a proto napadené rozhodnutí s ním není v rozporu, však v tomto směru nijak konkrétně nepolemizuje a ani nenamítá, že způsob stanovení daně byl nezákonný. Na tomto místě je třeba upozornit, že obsah a kvalita kasační stížnosti do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatele, aby v kasační stížnosti specifikoval skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54, či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012-42).

[21] Nejvyšší správní soud proto ve stejné míře obecnosti jako stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že změna způsobu stanovení daně (přechod z dokazování na pomůcky) se musela nutně promítnout do způsobu a rozsahu odůvodnění napadeného rozhodnutí. Tato změna tudíž do značné míry logicky relativizovala odvolací námitky, a tedy i předchozí právní názor soudu o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného z důvodu nedostatečného vypořádání odvolacích námitek. Proto z logiky věci nebylo třeba zabývat se podrobně např. námitkou, podle které měl správce daně přesně vyčíslit částku výdajů, kterou vzal za prokázanou, jestliže pro celkovou neprůkaznost části účetnictví týkající se výdajů přistoupil žalovaný ke stanovení daně na základě pomůcek.

[22] Kromě toho žalovaný poměrně podrobně hodnotil dokazování provedené správcem daně a reagoval na odvolací námitky, avšak jejich důvodnost posuzoval i ve světle toho, že daň nově stanovil za použití pomůcek. Proto se některé výtky stěžovatele staly zcela lichými. Zároveň se zabýval i tím, zda stěžovatel skutečně neunesl své důkazní břemeno, a zda tedy prokázal uplatněné výdaje, které měl údajně vynaložit na dosažení zdanitelných příjmů.

[23] Stěžovatel sice vytýká žalovanému, že stanovil daň podle pomůcek namísto řádného vypořádání odvolacích námitek. Druhým dechem však namítá rozpor v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný v reakci na odvolací námitky rozebral, že správce daně při provádění dokazování nepochybil, ale zároveň stanovil daň podle pomůcek, což se podle stěžovatele vylučuje. Tato stěžovatelova argumentace je zjevně účelová a vnitřně rozporná.

[24] I když proces dokazování před správcem daně proběhne bezvadně, neznamená to automaticky, že daň bude dokazováním také stanovena. Bezvadné dokazování totiž není zárukou, že výslednou daň je možné stanovit na základě provedených důkazů. Běžně nastává situace, že dokazování proběhne v souladu se zákonem, aniž by správce daně jakkoliv pochybil, ale pokud daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno k prokázání některých skutečností, a výslednou daň proto nelze na základě provedeného dokazování jasně stanovit, musí správce daně přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek. Jako pomůcky je pochopitelně možné využít i některá zjištění učiněná v rámci dokazování, jestliže se tím správce daně nedopustí nepřipustné kombinace stanovení daně dokazováním i podle pomůcek. K tomu však v nyní posuzovaném případě nedošlo.

[25] Jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2018, č. j. 2 Afs 398/2017-42, „*při stanovení daně za užití pomůcek sice platí princip, že nelze kombinovat způsoby stanovení daně, to znamená, že nelze některé z podnikatelských aktivit podrobit stanovení daně důkazy a u jiných, pro absenci důkazů, stanovit daň pomůckami. Stanovení daně pomocí pomůcek nebo pomocí dokazování totiž podléhá odlišnému rozsahu přezkumu v odvolacím řízení. Neznamená to však, že pokud nebylo možno stanovit daň na základě dokazování, poznatky získané správcem daně v průběhu dokazování nejsou využitelné jako pomůcky, mají-li z hlediska stanovení daně určitou informační hodnotu (shodně viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2005, č. j. 2 Afs 190/2004 - 56, publ. pod č. 675/2005 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č. j. 5 Afs 129/2006 - 142). [...] Správce daně proto může tu část evidence, kterou vyhodnotí jako kompletní a nepochybnou, využít jako pomůcky.*“

pokračování

[26] Žalovaný určil výši příjmů na základě nezpochybněné části účetnictví. Jelikož však ve vztahu k výdajům vynaloženým na dosažení těchto příjmů bylo účetnictví stěžovatele neprůkazné, nemohl jej žalovaný použít vůbec, a proto jako pomůcku využil zákonem stanovené paušální výdaje (určení výdajů k dosažení příjmů tímto způsobem se ostatně domáhal i stěžovatel). V situaci, kdy správní orgány přijmou ke zdanění příjmy daňového subjektu, k jejichž dosažení musely být logicky vynaloženy i určité výdaje, jejichž výše však prokázána nebyla, vyplývá z judikatury dokonce povinnost správních orgánů stanovit výši výdajů za využití pomůcek, a určité výdaje tak daňovému subjektu přiznat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2012, č. j. 8 Afs 70/2011-147, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007-85, ze dne 8. 8. 2012, č. j. 7 Afs 86/2011-143, ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006-50, č. 1396/2007 Sb. NSS).

[27] V rozsudku ze dne 28. 2. 2018, č. j. 2 Afs 238/2017 - 35, Nejvyšší správní soud konkrétně vyslovil, že „[p]okud za daného skutkového stavu orgány finanční správy stanovily daň dokazováním tak, že zcela vyloučily uplatněné náklady jako neprokázané, a nezávázily využití pomůcek, postupovaly v rozporu s § 98 daňového řádu, ale také v rozporu s § 5 odst. 3 téhož zákona. Nelze totiž připustit, aby stěžovatelkou [daňovým subjektem] uplatněné náklady na dosažení zdanitelných příjmů, byť by jejich skutečná výše nebyla spolehlivě prokázána, byly zcela pomínuty. Bylo tedy na správci daně, aby za skutkového stavu, kdy nebyla prokázána skutečná výše deklarovaných nákladů, které jsou ale objektivně nutné k dosažení zdaňovaných příjmů, stanovil daň za použití pomůcek“. Způsob stanovení daně tak s ohledem na okolnosti případu přesně odpovídá shora citovaným východiskům plynoucím z judikatury kasačního soudu. Nutno dodat, že postup žalovaného byl vůči stěžovateli velmi vstřícný, jestliže přistoupil ke stanovení výše výdajů tzv. paušálem, a to za situace, kdy si stěžovatel zvolil, že bude výdaje uplatňovat ve skutečné výši, ale v převážné části je nebyl schopen prokázat.

[28] Argumentace obsažená v bodech 88 až 212 napadeného rozhodnutí neodporuje závěru, že daň nebylo možné stanovit dokazováním. Naopak vypořádání některých odvolacích námitek stran provedení dokazování bylo podstatné pro možnost přechodu na pomůcky, neboť právě to, že správce daně zpochybnil stěžovatelem přijatá plnění a stěžovatel v návaznosti na to neunesl své důkazní břemeno, bylo podmínkou pro stanovení daně za využití pomůcek. V uvedené části napadeného rozhodnutí pak žalovaný několikrát při samotném vypořádání stěžovatelových námitek poukazyval na skutečnost, že daň stanovil podle pomůcek, a proto již některé argumenty nemohly být důvodné (např. v bodech 94, 102, 103 či 184). V daném případě tak žalovaný nijak nepochybil a jeho rozhodnutí není vnitřně rozporné.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[29] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[30] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rozsah jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 9. února 2023

JUDr. Ivo Pospíšil  
předseda senátu