



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Martina Jakuba Bruse a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Miroslav Piskalla**, bytem Dolní 394, Šilheřovice, zastoupen Mgr. Michalem Korandou, advokátem, se sídlem Jeseniova 1169/51, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2019, č. j. 33983/19/5300-21445-711275, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 5. 2021, č. j. 22 Af 51/2019-49,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 29. 6. 2018 (dále jen „platební výměry“) doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2013 v celkové výši 878 172 Kč a penále v celkové výši 175 633 Kč. V daném období provozoval žalobce maloobchodní prodej obuvi a kožených výrobků. Během daňové kontroly dospěl správce daně k závěru, že daň nelze dostatečně spolehlivě stanovit dokazováním, protože žalobce nevedl daňovou evidenci. Proto přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek, konkrétně vypočtením obchodní přírážky podle vybraného vzorku zboží.

[2] Odvoláním žalobce proti platebním výměřům správce daně částečně vyhověl rozhodnutími ze dne 25. 10. 2018 (snížil doměřenou daň na 715 990 Kč a penále na 143 196 Kč), ve zbytku odvolání zamítl. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 8. 2019, č. j. 33983/19/5300-21445-711275 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“), zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), který ji v záhlaví specifikovaným rozsudkem zamítl. V odůvodnění krajský soud uvedl, že žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost, neboť nevedl daňovou evidenci. Nebylo tak možné zjistit základ daně a stanovit daň dokazováním. Správce daně proto v souladu s § 98 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) stanovil daň podle pomůcek. Krajský soud připomněl, že pomůcky představují toliko kvalifikovaný odhad, stanovují daň přibližně a nelze očekávat, že budou beze zbytku reflektovat reálný stav. Zvolený objem vzorku zboží, který správce daně použil za účelem výpočtu obchodní přírážky, odpovídal podle krajského soudu reálným skutkovým zjištěním a nedostatkům v evidencích žalobce prokázaným daňovou kontrolou. Zdůraznil, že žalobce vystavěl žalobní tvrzení pouze na kritice postupu správce daně, aniž by nabídl alternativu (s výjimkou jiného druhu pomůcky – porovnání se srovnatelnými subjekty) a aniž by konstruktivně rozporoval argumentaci žalovaného obsaženou v bodech 41, 49 a 50 rozhodnutí žalovaného.

[4] Krajský soud připustil, že existuje více metod výpočtu obchodní přírážky, žalobce však netvrdil, v jakém ohledu by pro něj metoda váženého průměru byla výhodnější než metoda aritmetického průměru užitá správcem daně. Tvrzení žalobce, že správce daně nedůvodně předpokládal, že vzory minulé sezóny budou prodány za stejnou cenu jako vzory nové, zůstalo podle krajského soudu v teoretické rovině. Žalobce netvrdil ani neprokazoval, zda a jaké slevy ve sledovaném zdaňovacím období poskytoval. Úvahy žalovaného v bodu 50 jeho rozhodnutí nepovažoval krajský soud za spekulativní, jejich podkladem byl jednak obsah výzvy správce daně ze dne 1. 7. 2016 a jednak obsah zprávy o daňové kontrole. Žalobní námitky zpochybňující spolehlivost stanovení obchodní přírážky správcem daně neshledal soud důvodnými.

[5] K námitce, že měl správce daně použít jako pomůcky srovnatelné daňové subjekty, krajský soud uvedl, že daňový subjekt nemá právo účastnit se výběru pomůcek pro stanovení daně, navrhopat použitelné a vhodné pomůcky, ani se domáhat jiného výběru pomůcek. Krajský soud proto není povolán k posouzení míry vhodnosti jiné alternativy pomůcek, ale pouze k přezkoumání přiměřenosti a zákonnosti těch, které správce daně zvolil. Zdůraznil, že daňový subjekt může svými námitkami dosáhnout nápravy jen v případě jednoznačných excesů správce daně při použití pomůcek. Nelze naopak předpokládat úspěch daňového subjektu, který nesplnil své zákonné povinnosti a následně se domáhá stanovení daně způsobem, který mu nejvíc vyhovuje. Žalobcovu námitku, že žalovaný náležitě neodůvodnil údaj o množství prodaného zboží za rok 2013, shledal krajský soud opožděnou, neboť byla poprvé vznesena až po uplynutí lhůty k podání žaloby. K navrženému důkazu znaleckým posudkem k otázce průměrné obchodní přírážky při prodeji obuvi a doplňkového zboží v roce 2013 krajský soud uvedl, že žalobce mohl tento důkaz navrhnout správci daně, neboť již při projednání zprávy o daňové kontrole bylo seznatelné, že tento výpočet obchodní přírážky správce daně při výpočtu daně

pokračování

podle pomůcek aplikoval. Krajský soud neshledal skutkový ani právní deficit, pro který by měl dokazování doplnit.

II.

Kasační stížnost a další vyjádření účastníků řízení

[6] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Stěžovatel namítal, že daň lze ukládat jen na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod). Upozornil na to, že žalovaný i krajský soud velmi často odkazují na judikaturu, nicméně judikatura není zákon a neurčitost daňových zákonů nelze překlenout výkladem. Podle stěžovatele nebyla daň stanovena v souladu se zákonem (zejména § 1 odst. 1 a § 134 odst. 1 daňového řádu), tedy nebyla stanovena správně. Zdůraznil, že požadavek správnosti stanovené daně se vztahuje i na pomůcky a takto stanovená daň se musí co nejvíc přiblížit realitě. Uvedl, že správce daně při výpočtu obchodní přírážky nezohlednil poskytované slevy a předpokládal, že zboží z minulé sezóny bude prodáno za stejnou cenu jako zboží z aktuální sezóny, což je u obuvi nereálné. Poskytování slev při prodeji obuvi (zejména u „loňských modelů“) není podle stěžovatele třeba dokazovat, jde o notorietu. Ke správnému stanovení daně měl správce daně zjistit, jaké slevy poskytují srovnatelné obchody, tedy jako pomůcku použít srovnatelné subjekty.

[8] Podle stěžovatele krajský soud neodůvodnil svůj závěr o správnosti správcem daně zjištěné obchodní přírážky žádnou přezkoumatelnou úvahou. Stěžovatel vysvětlil, že žaloba odpovídala textu odvolání z toho důvodu, že se žalovaný s jeho argumenty vůbec nevypořádal. S odkazem na body 41 a 80 rozhodnutí žalovaného stěžovatel uvedl, že za přezkoumatelné argumenty správce daně považoval krajský soud pouhá tvrzení žalovaného. Stěžovateli nebylo zřejmé, proč podle krajského soudu není pro žalobní úspěch dostatečně zpochybnění postupu správce daně, který zvolil pomůcky, jimiž objektivně nemohl stanovit daň správně. Stěžovatel zdůraznil, že předložil důkazy o existenci správné metodologie výpočtu. Odmítl, že by byl při zpochybňování správnosti stanovení daně podle pomůcek povinen nabízet alternativy. Nesouhlasil se závěrem krajského soudu, že daňový subjekt má právo proti stanovené dani brojit, jen pokud nebyla stanovena dostatečně spolehlivě. Nic takového žádný zákon nestanoví. Podle stěžovatele nemusí daňový subjekt uvádět, proč považuje základ daně a daň za nepřiměřené, a musí mít možnost dosáhnout nápravy vždy, pokud daň nebyla stanovena správně, nikoli jen v případě jednoznačných excesů. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 As 24/2015 - 71 stěžovatel namítal, že krajský soud měl provést důkaz znaleckým posudkem. Tím by bylo prokázáno, že odhad správce daně nelze považovat za kvalifikovaný.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření navrhl kasační stížnost zamítnout. Napadený rozsudek označil za přezkoumatelný. Odmítl tvrzení stěžovatele, že se ve svém rozhodnutí nevypořádal s jeho argumenty. Připomněl, že stěžovatel porušením svých zákonných povinností zabránil stanovení daně dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje kvalifikovaný odhad a již z povahy věci se nemůže jednat o daň stanovenou

v maximálně přesné výši. Omezení možnosti daňového subjektu brojit proti stanovení daně podle pomůcek není v rozporu se zákonem. Správce daně považoval za vhodnější využít stávající evidence stěžovatele a doplnit je vlastními zjištěními než využít jiné pomůcky (porovnání srovnatelných subjektů). Slevy na zboží byly podle žalovaného zohledněny při výpočtu průměrné obchodní příirážky, neboť stěžovateli zaměstnanci zboží průběžně přeceňovali. Stěžovatel navíc neuvedl, zda a jaké slevy poskytoval. Pokud by soudy ignorovaly judikaturu, dostaly by se podle žalovaného do rozporu s hodnotami právní jistoty, předvídatelnosti práva a ochrany důvěry v konzistentní rozhodování. Neprovedením důkazu znaleckým posudkem nebyla zkrácena práva stěžovatele; těžiště dokazování je v daňovém řízení.

[10] V replice stěžovatel poukázal na nedostatečné odůvodnění závěru krajského soudu, že daň byla stanovena v souladu se zákonem a správně. Žalovaný nemohl stanovit daň správně, když nezohlednil slevy poskytované při prodeji obuvi. Ani při užití pomůcek nelze rezignovat na zákonný imperativ správného stanovení daně. Nepřiměřenost pomůcek však v daném případě vedla k tomu, že daň správně stanovena nebyla. Stěžovatel zdůraznil, že každý daňový subjekt může očekávat, že jeho práva na obranu proti postupu správce jsou stejná jako práva ostatních bez ohledu na to, zda porušují zákonné povinnosti. Právo na spravedlivý proces je zaručeno všem. Stěžovatel upozornil na to, že legitimita daní je dána jejich legalitou a jakékoli restrikce (i ve vztahu k možnostem napadat postup správce daně) musí být stanoveny zákonem, nikoli dovozeny judikaturou. Stěžovatel dále zopakoval, že neprovedením znaleckého posudku krajský soud zasáhl do jeho práv.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Před vypořádáním jednotlivých kasačních námitek je třeba připomenout, že Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 23. 2. 2023, č. j. 2 Afs 170/2021 - 42, zamítl kasační stížnost stěžovatele proti rozsudku krajského soudu, jímž byla zamítnuta stěžovatelova žaloba proti rozhodnutí žalovaného ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. I tato daň byla stěžovateli stanovena s využitím týchž pomůcek jako v nyní projednávané věci. Nejvyšší správní soud neshledal žádný důvod se od závěrů obsažených ve zmíněném rozsudku jakkoli odchýlit a s ohledem na totožnost kasační argumentace z něj v dalším odůvodnění vychází.

[12] Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. platí, že „[k]asační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.“ Stěžovatel v kasační stížnosti odmítá použitelnost judikatury při stanovení daně, nicméně v žalobě nic takového netvrdil, ačkoli žalovaný ve svém rozhodnutí judikaturu hojně používal. Aplikace ustanovení daňových předpisů s pomocí ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nebyla novinkou použitou až krajským soudem, na kterou by stěžovatel nemohl dříve reagovat. Jedná se tedy o nepřípustnou námitku, protože stěžovatel ani náznak takové argumentace v žalobě neuplatnil, ač tak učinit mohl.

[13] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu

pokračování

a z důvodů, které stěžovatel přípustně uplatnil. Zabýval se přitom i otázkou, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by byl povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Takové vady neshledal.

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, neboť existence takové vady mu zpravidla neumožňuje přezkoumat námitky věcného charakteru. Nedostatek důvodů napadeného rozsudku spatřoval stěžovatel v tom, že krajský soud neodůvodnil svůj závěr o správnosti správcem daně zjištěné obchodní přírážky žádnou přezkoumatelnou úvahou, resp. že neodůvodnil závěr, že daň byla stanovena v souladu se zákonem a správně. Tato námitka není důvodná. Krajský soud se vypořádal se všemi žalobními námitkami, jednotlivě je posoudil a v dostatečném rozsahu, přehledně, logicky a srozumitelně zdůvodnil své závěry, a to včetně závěru o správnosti správcem daně zjištěné obchodní přírážky (srov. body 17 až 24 napadeného rozsudku). Krajský soud nepochybil, jestliže se souhlasným dovětkem zopakoval část odůvodnění rozhodnutí žalovaného, případně na ně odkázal, pokud je považoval za správné. Krajský soud se nemusí za všech okolností snažit o originální formulace již vyslovených stejných závěrů a samotné převzetí části odůvodnění nezatěžuje rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Z odůvodnění napadeného rozsudku je zároveň zcela zjevné, že daň byla podle krajského soudu stanovena v souladu se zákonem a dostatečně spolehlivě. Napadený rozsudek proto není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[16] Za dostatečně odůvodněné považuje Nejvyšší správní soud též rozhodnutí žalovaného. V něm žalovaný podrobně popsal specifika stanovení daně podle pomůcek, shrnul relevantní skutková zjištění, srozumitelně zformuloval své závěry a řádně reagoval též na stěžovatelem uplatněné odvolací námitky. Stěžovatelovo přesvědčení, že se žalovaný s jeho argumenty nevypořádal, pramení patrně z toho, že stěžovatel nebere v potaz specifika stanovení daně podle pomůcek a s tím spojené limity (zejména § 114 odst. 4 daňového řádu). Těmito otázkami se Nejvyšší správní soud bude zabývat níže.

[17] Stěžovatel dále namítal nesprávný výpočet průměrné obchodní přírážky. Požadoval zohlednění standardně poskytovaných slev a rozdílných cen neprodaného zboží z minulé sezóny oproti novému zboží. Trval na tom, že i daň stanovená podle pomůcek musí naplňovat požadavek správnosti a může být uložena jen na základě zákona. Tyto námitky nejsou důvodné.

[18] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že v rámci přezkumu daně stanovené podle pomůcek je nutno vycházet z předpokladu, že daňový subjekt pochybil při plnění svých povinností, a musí tak nést následky v podobě stanovení daně kvalifikovaným odhadem namísto dokazování (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10 Afs 185/2020 - 43, publ. pod č. 4140/2021 Sb. NSS, odst. 40, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 69/2010 - 103, ze dne 30. 4. 2020, č. j. 1 Afs 174/2019 - 34, odst. 29, a ze dne 16. 8. 2018, č. j. 10 Afs 372/2017 - 89, odst. 76).

[19] Daňový subjekt může namítat neadekvátní výši daně stanovené podle pomůcek s poukazem na to, že správce daně při práci s pomůckami hrubě vybočil ze zákonných mezí. Takto lze napadnout excesy správce daně při použití pomůcek. Jako jednoznačný exces je možno označit i situaci, kdy konstrukce pomůcky trpí tak závažnými logickými či metodologickými deficity, že se nedá hovořit o tom, že by na jejím základě vůbec mohla být stanovena daň, která by dostatečně přesně odrážela realitu daňového subjektu. Jde o případy zásadních pochybení správce daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2014, č. j. 9 Afs 77/2013 - 67, odst. 35). Oprávnění daňového subjektu zpochybňovat adekvátnost použitých pomůcek je však nutno posuzovat restriktivně. Námitkám, které nepoukazují na výše nastíněná nejzásadnější pochybení, ale jimiž je zpochybněna jen spolehlivost daně stanovené podle pomůcek, v zásadě nelze vyhovět (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014 - 40, odst. 37). Daňový subjekt proto nemá právo domáhat se použití konkrétních pomůcek. Správce daně pomůcky obstarává na základě své úvahy, zpravidla bez součinnosti s daňovým subjektem, při výběru konkrétních pomůcek je však limitován zákonem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 - 156). Námitky požadující použití jiné pomůcky, jež by podle mínění daňového subjektu mohla pomoci stanovit daň z jeho pohledu „správněji“, tak nemohou být úspěšné.

[20] Právo bránit se proti dani stanovené podle pomůcek má tedy daňový subjekt v případě, že daňová povinnost nebyla stanovena „dostatečně spolehlivě“, neboť správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky a překročil tím meze, které mu zákon stanovil (srov. § 114 odst. 4 a § 98 odst. 4 daňového řádu). Namítaná „nedostatečná spolehlivost“ se týká pouze celkového výsledku stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek. Právě vzhledem k tomu, že konečné rozhodnutí o základu a výši daně za použití pomůcek je vždy výsledkem odhadu (přestože maximálně kvalifikovaného), může daňový subjekt polemizovat pouze s tímto výsledným určením daňové povinnosti (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10 Afs 185/2020 - 43, publ. pod č. 4140/2021 Sb. NSS, odst. 40).

[21] Z výše uvedeného vyplývá, že není důvodná ani námitka stěžovatele, že tyto závěry neplnou z žádného právního předpisu. Klíčová jsou ustanovení § 114 odst. 4 a § 98 odst. 4 daňového řádu. Pokud podle § 114 odst. 4 daňového řádu směřuje odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenosti použitých pomůcek. Ustanovení § 98 odst. 4 daňového řádu poté stanoví, za jakých okolností nelze použít pomůcky ke stanovení daně (pokud takto nelze daň stanovit dostatečně spolehlivě). Mezi zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek tedy patří, že je možné takto daň stanovit dostatečně spolehlivě.

[22] Stěžovatelovy dílčí námitky proti postupu správce daně ovšem nesměřují k tomu, že by daň nebyla stanovena dostatečně spolehlivě, protože správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky. Stěžovatel pouze odkazuje na dílčí nepřesnosti při výpočtu obchodní přírážky, nikoli na exces zpochybňující celkový výsledek. Stěžovatel ostatně nijak relevantně nezpochybnil argumentaci žalovaného, že slevy na zboží byly zohledněny při výpočtu průměrné obchodní přírážky, neboť stěžovatelovi zaměstnanci zboží průběžně přeceňovali. Stěžovatel navíc ani neuvedl, jaké konkrétní slevy poskytoval. Nejvyšší správní

pokračování

soud souhlasí s krajským soudem, že jednání správce daně exces nepředstavovalo, naopak se jednalo o racionální postup, neboť při výpočtu obchodní přírážky vycházel z reprezentativního vzorku zboží.

[23] Nutno dodat, že nízký procentuální podíl použitého vzorku na celkovém objemu zboží automaticky neznačí nereprezentativitu vzorku. Reprezentativita je přenositelnost a zobecnitelnost informace obsažené ve výběrovém vzorku na cílový výzkumný soubor (ŘEHÁK, Jan. Reprezentativita. In: Sociologická encyklopedie [online] – text je dostupný na web.archive.org/web/20230220091151/https://encyklopedie.soc.cas.cz/w/Reprezentativita). Nereprezentativní vzorek by tedy nebyl zobecnitelný na soubor veškerého prodaného zboží, např. kvůli nízké variabilitě vzorku oproti základnímu souboru. Stěžovatel nicméně kromě obecného tvrzení o malém vzorku zboží neuplatnil žádný plausibilní argument, proč by správcem daně použitý vzorek zobecnitelný nebyl.

[24] Nedůvodná je také námitka spatřující pochybení krajského soudu v tom, že zamítl návrh na provedení důkazu znaleckým posudkem k otázce průměrné obchodní přírážky na prodej obuvi a doplňkového zboží stěžovatele. Tímto důkazem chtěl stěžovatel prokázat své pochybnosti o spolehlivosti vypočtené obchodní přírážky správcem daně. Nejvyšší správní soud je na rozdíl od stěžovatele přesvědčen, že krajský soud náležitě odůvodnil, proč návrh zamítl (srov. odstavec 34 napadeného rozsudku). Stěžovatelem uváděné usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015 - 71, publ. pod č. 3577/2017 Sb. NSS, se nevztahuje k daňovým věcem, ale k dokazování soudem ve věcech správního trestání. Jak již Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 16. 8. 2018, č. j. 10 Afs 104/2018 - 40 (odst. 26), tyto závěry nelze mechanicky přenášet na dokazování před soudem ve věcech daňových, které jsou spojeny s naprosto odlišně nastaveným systémem dokazování a specifickým režimem důkazního břemene.

[25] Krajský soud navíc dospěl ke správnému závěru, že navržený důkaz byl nadbytečný. Jak totiž vyplývá z výše uvedených principů přezkumu stanovení daně podle pomůcek, stěžovatel musí prokázat hrubé vybočení z mezí stanovených správcem daně, nikoli nepřesnosti při stanovení daně pomocí kvalifikovaného odhadu, který ze své podstaty o naprostou přesnost neusiluje. Judikatura uvádí jako příklad takového jednoznačného excesu postup správce daně, kdy by u daňového subjektu, který provozuje malé pekařství, byla daň stanovena na základě údajů jiného subjektu, který provozuje autoservis. „*Ide o případy natolik zásadních pochybení správce daně, u nichž bude daňový subjekt se svou námitkou úspěšný již jen s ohledem na logickou neudržitelnost úvah správce daně, resp. jejich naprostou absenci*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2014, č. j. 9 Afs 77/2013 - 67, odst. 35). Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku ze dne 23. 2. 2023, č. j. 2 Afs 170/2021 - 42, dodal, že „*se nejedná o jednoznačný exces, jestliže by k jeho prokázání bylo potřeba znalostí experta, tedy znaleckého posudku.*“

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[26] Nejvyšší správní soud uzavírá, že napadený rozsudek krajského soudu netrpí stěžovatelem vytýkanými nedostatky. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost proti němu podanou podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[27] Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení ze zákona. Žalovaný byl ve věci úspěšný, prokazatelné náklady nad rámec běžné úřední činnosti mu však v souvislosti s řízením o kasační stížnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že ani jednomu z účastníků nepřiznal náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 26. října 2023

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu