



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **AŽU ASSET, a. s.**, se sídlem Kolbenova 609/38, Praha 9, Vysočany, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, za účasti: **GESTORE v.o.s.**, insolvenční správkyne žalobkyně, se sídlem Čechyňská 419/14a, Brno, zastoupena Mgr. Miroslavem Lahodou, advokátem se sídlem nám. Komenského 124, Tišnov, v řízení o kasační stížnosti osoby zúčastněné na řízení proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 10. 2022, č. j. 10 Af 5/2021-103,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:**I.**

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 8. 10. 2019 vydal dodatečný platební výměr, kterým byla žalobkyni podle pomůcek doměřena daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“) za zdaňovací období roku 2013 vyšší o 57 930 810 Kč a stanoveno penále ve výši 11 586 162 Kč. Jako pomůcka byly osvědčeny údaje zjištěné ze Sbírký listin obchodního rejstříku (Zpráva o ověření účetní závěrky a výroční zprávy k datu 31. 12. 2013), výpisy z Administrativního registru ekonomických subjektů a částečně údaje zjištěné z podaného daňového přiznání k DPPO za rok 2013.

[2] Žalobkyně podala proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o kterém rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 2. 2021, č. j. 2248/21/5200-11431-712032 tak, že odvolání zamítl a napadený dodatečný platební výměr potvrdil.

II.

[3] Žalobkyně podala proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu k Městskému soudu v Praze, který ji zamítl rozsudkem ze dne 25. 10. 2022, č. j. 10 Af 5/2021-103.

[4] Městský soud shledal žalobní námitky jako nedůvodné a dospěl k závěru, že žalobkyně svým obstrukčním jednáním znemožnila kontrolujícímu správci daně (Finanční úřad pro Kraj Vysočina), který byl místně a věcně příslušný k provedení daňové kontroly, tuto kontrolu zahájit. S ohledem na absenci spolupráce žalobkyně a nedostatek důkazních prostředků, na jejichž základě by bylo možné daň stanovit spolehlivě, pak správce daně přistoupil k doměření DPPO pomůckami. Při výběru pomůcek postupoval v souladu s § 98 odst. 3 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když provedl hodnocení důkazních prostředků, a ty, které nezpochybnil, osvědčil jako pomůcku. Z těchto pomůcek pak stanovil základ daně a samotnou DPPO. Správce daně i žalovaný přitom přihlédli i k okolnostem, ze kterých pro žalobkyni vyplývaly výhody. Městský soud dále konstatoval, že žalobkyně nemohla být se svou žalobou úspěšná již z toho důvodu, že pochybila ve svých povinnostech a právo brojit proti takto stanovené dani má pouze v případě, že daňová povinnost nebyla stanovena dostatečně spolehlivě, neboť správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky a překročil tím meze, které mu zákon stanovil (§ 98 odst. 4 ve spojení s § 114 odst. 4 daňového řádu). Namítanou nedostatečnou spolehlivost či nepřiměřenost použitých pomůcek je ovšem nutno vztáhnout toliko k celkovému výsledku stanovené daňové povinnosti, a prokázat by ji musela žalobkyně. Žalobkyně nejen že nedoložila pochybení daňových orgánů ve vztahu k celkovému výsledku stanovení daňové povinnosti, ale nedostatečně spolehlivé stanovení celkové daně nebo nepřiměřenost použitých pomůcek ani netvrdila. Nebylo tak možné přisvědčit ani závěru žalobkyně, že finanční orgány porušily zásadu zákonnosti v daňovém procesu, což mělo za následek zkrácení práv žalobkyně, zejména právo na spravedlivý proces. Vzhledem k tomu městský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

III.

[5] Proti tomuto rozsudku podala osoba zúčastněná na řízení (dále jen „stěžovatelka“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[6] Stěžovatelka poukázala na to, že žalobkyně v žalobě namítala, že v posuzovaném případě nebyly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Jelikož nebyla zahájena daňová kontrola a správce daně ji nevyzval k podání dodatečného daňového tvrzení, neexistoval zákonný předpoklad pro doměření daně z moci úřední podle § 143 odst. 3 daňového řádu. K argumentaci žalobkyně ustanovením § 143 odst. 3 daňového řádu městský soud uvedl, že souhlasí s žalobkyní, že slovo „pouze“ v tomto ustanovení nebylo zákonodárcem zvoleno přílehlavě, jelikož sám daňový řád obsahuje výjimky z tohoto pravidla a jednou z těchto výjimek je ustanovení § 87 odst. 5 daňového řádu. K tomu

pokračování

stěžovatelka namítla, že takto vyslovenou úvahu žaloba neobsahuje. Žalobkyně se nevyjadřovala, nakolik zákonodárce v předmětném ustanovení daňového řádu zvolil přílehlavě slovo „pouze“. Naopak zdůrazňovala, že k doměření daně z moci úřední může dojít pouze na základě výsledků daňové kontroly.

[7] Stěžovatelka dále uvedla, že s ohledem na množství důkazních prostředků, které byly správcem daně obstarány, měl správce daně stanovit daň dokazováním, a nikoliv podle pomůcek. Správce daně disponoval výpisy z účtu a dále údaji zjištěnými z veřejných rejstříků včetně zprávy auditora. Tyto důkazy městský soud označil za nedostatečné s tím, že daň by dokazováním tak byla stanovena za pomoci nepřukazných, neověřených a nesprávných hodnot. Podle názoru stěžovatelky tato skutečnost nevylučuje stanovení daně dokazováním, přičemž nesouhlasila s názorem městského soudu, že by šlo o dokazování za pomoci nepřukazných, neověřených a nesprávných hodnot.

[8] Stěžovatelka dále namítla, že užití účetní závěrky jako pomůcky bylo provedeno selektivně

za účelem co nejvyššího stanovení daně, kdy správní orgány vycházely toliko z některých v ní obsažených údajů, přičemž městský soud se s touto námitkou náležitě nevypořádal. Městský soud konstatoval, že žalobkyně rozporovala hodnocení pomůcek, ale nepřiměřenost použitých pomůcek svědčící o nepřiměřenosti výsledné daňové povinnosti neprokázala a nikterak netvrdila. Je faktem, že žalobkyně přímo v žalobě neuvedla, že užití pomůcek považuje za nepřiměřené, z kontextu žaloby však tato námitka jasně vyplývá. Není tedy pravdou, že s výslednou daňovou povinností žalobkyně nepolemizovala. Žalobkyně přiměřenost pomůcek v žalobě napadala a poukazovala na chybné hodnocení pomůcek (viz str. 7 až 9 žaloby). Městský soud se navíc dopustil bezdůvodného zlehčování významnosti údajů v účetní závěrce, které je nutné číst v určitých souvislostech a není možné vybírat z ní jen určitá data. V této souvislosti stěžovatelka poukázala i na to, že postup správce daně při stanovení daně vycházel z dokazování, neboť nelze stanovit základ daně podle pomůcek a pak ho navyšovat o konkrétní částky neprokázaných výnosů a nákladů.

[9] Závěrem stěžovatelka uvedla, že městský soud pochybil, když se odmítl zabývat žalobními námitkami obsaženými v replice ze dne 27. 1. 2022 s odůvodněním, že tyto byly uplatněny poprvé až v replice, tedy po lhůtě pro podání žaloby. Žalobkyně v replice namítala, že správce daně nestanovil daň podle pomůcek dostatečně spolehlivě a porušil § 98 odst. 2 daňového řádu, když nepřihlédl ke skutečnostem, ze kterých vyplývají výhody pro daňový subjekt. Tyto námitky uplatněné v replice přitom defacto doplňovaly námitky uplatněné ve správní žalobě.

[10] Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na rozhodnutí o odvolání, spisový materiál, své vyjádření k žalobě a na napadený rozsudek městského soudu, se kterým se v plném rozsahu ztotožňuje. K obecné námitce nezákonnosti nestanovení daně dokazováním žalovaný uvedl, že žalobkyně neumožnila správci daně zahájit daňovou

kontrolu, ani mu nezpřístupnila svou účetní evidenci, přičemž správce daně i přes tuto markantní nespolupráci žalobkyně vyvinul úsilí k obstarání si jiných důkazních prostředků, tyto však nebyly dostatečné. V případě důkazních prostředků, jež měl správce daně v dané věci k dispozici (výpisy z bankovních účtů žalobkyně, údaje dostupné ve veřejných rejstřících, údaje z daňových přiznání žalobkyně), se jednalo o kusé informace (z nichž část byla nadto pro stanovení daně v daňovém řízení zpochybněna) nepostačující k vytvoření komplexního obrazu o obchodní aktivitě žalobkyně, z níž je třeba vyjít při prověření jí tvrzených daňových povinností. Jako zcela nepodložené pak žalovaný odmítnul tvrzení stěžovatelky, že by snad bylo možno daň prokazovat na základě neprůkazných, neověřených a nesprávných hodnot, neboť takový postup by byl v rozporu se správou daní, jejímž cílem je správné zjištění a stanovení daní. V případě stanovení daně podle pomůcek se jedná o náhradní způsob stanovení daně, k jehož aplikaci lze dojít v případě nesplnění procesní povinnosti daňového subjektu, jež má za následek nemožnost stanovit daň dokazováním, k čemuž došlo právě v řešeném případě.

[12] K námitce nesprávné aplikace pomůcek žalovaný uvedl, že zákon i judikatura kladou na správce daně jiné limity povinností při stanovení daně pomůckami, než je tomu při dokazování v rámci daňové kontroly či obecně daňového řízení. Těmito limity jsou jednak zákonnost přechodu správce daně na stanovení daně pomůckami, dále pak dostatečná spolehlivost takto určené výše daně. Ve vztahu k oprávnění správce daně zvolit si pomůcky podle vlastního uvážení, bez součinnosti s daňovým subjektem, lze však posuzovat námitku nespolehlivosti pomůcek značně restriktivně, a lze jí vyhovět, pouze pokud je výsledná daňová povinnost, stanovená pomůckami, v hrubém nepoměru vůči odhadu stanovení takové povinnosti. Toto omezení přípustnosti námitek daňového subjektu proti výběru pomůcek správcem daně je přímým důsledkem neunesení důkazního břemene daňovým subjektem, které je jednou z nutných podmínek přechodu na pomůcky. Tvrzení stěžovatelky, že orgány finanční správy aplikovaly pomůcky za účelem doměření co nejvyšší daňové povinnosti, je pak pouze zcela nepodloženým tvrzením. Žalovaný nesouhlasil ani se stanoviskem stěžovatelky, že by žalobkyně v žalobě brojila proti nepřiměřenosti stanovené daňové povinnosti. Žalobkyně toliko brojila proti výběru a hodnocení pomůcek, resp. z tohoto dovozovala, že daň byla ve skutečnosti stanovena dokazováním.

[13] Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

V.

[14] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Nejvyšší správní soud úvodem předesílá, že obsah a kvalita kasační stížnosti do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale i obsah rozsudku kasačního soudu. Je odpovědností stěžovatele, aby v kasační stížnosti specifikoval skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského (městského) soudu (srov. rozsudky NSS

pokračování

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). Smyslem soudního přezkumu není opakovat již jednou vyřčené. Dále Nejvyšší správní soud připomíná, že náležitou formulaci kasačních námitek není možné nahradit pouhou parafrází námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námítka směřují proti jiným rozhodnutím, než která jsou předmětem přezkumu ze strany kasačního soudu (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). Stěžovatel sice může v kasační stížnosti žalobní argumentaci (popř. argumentaci obsaženou v odvolání) zopakovat, např. tehdy, pokud se s ní krajský (městský) soud dostatečně nevypořádal, nebo nesouhlasí-li se skutkovým či právním posouzením. Vždy je však třeba výslovně uvést, jaké konkrétní závěry krajského (městského) soudu pokládá za nedostatečné, resp. za nesprávné. Neučiní-li tak, je Nejvyšší správní soud oprávněn zabývat se posouzením zákonnosti napadeného rozsudku toliko v obecné rovině, neboť v opačném případě by za stěžovatele domýšlel, z jakých důvodů pokládá napadené soudní rozhodnutí za nesprávné (srov. rozsudky NSS ze dne 24. 3. 2016, č. j. 3 As 137/2015-45, či ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS).

[17] V projednávané kasační stížnosti stěžovatelka na argumentaci městského soudu konkrétně nereagovala a pouze zopakovala totožná (navíc převážně obecná) tvrzení, která uplatnila žalobkyně v již řádně posouzené žalobě; některé její výtky přitom míří pouze proti rozhodovací činnosti žalovaného. Nadto Nejvyšší správní soud konstatuje, že obdobnou argumentací, jaká je vznesena v nynějším kasačním řízení, se již zabýval ve svém rozsudku ze dne 9. 6. 2021, č. j. 6 Afs 297/2020-34, kterým přezkoumával rozsudek městského soudu ve věci doměření daně z příjmů právnických osob podle pomůcek za zdaňovací období roku 2014 téže žalobkyni; od svých závěrů vyslovených v odkazovaném rozhodnutí přitom zdejší soud neshledal žádný důvod se odchýlit ani v této věci.

[18] Ve vztahu k závěrům obsaženým v napadeném rozsudku městského soudu stěžovatelka uplatňuje (resp. opakuje) námitku nesprávného právního hodnocení, neboť se domnívá, že v řešeném případě nebyly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. V této souvislosti upozorňuje, že k doměření daně z moci úřední může dojít „pouze“ na základě výsledků daňové kontroly. Zároveň namítá, že s ohledem na množství důkazních prostředků, které daňové orgány v předchozím řízení obstaraly, měla být daň stanovena dokazováním, nikoli podle pomůcek; současně upozorňuje, že daň byla nepřipustně doměřena kombinací dokazování a pomůcek.

[19] Se všemi těmito námitkami se městský soud v napadeném rozsudku podrobně a přezkoumatelně vypořádal, přičemž je neshledal důvodnými. Popsal průběh předchozího daňového řízení a připomněl, že žalobkyně byla výzvou ze dne 9. 11. 2016 (č. j. 1690684/16/2903-60562-708770), která byla téhož dne doručena jejímu zástupci, vyzvána k umožnění zahájení daňové kontroly podle § 87 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně ovšem této výzvě nevyhověla a daňovou kontrolu neumožnila zahájit. Kontrolující správce daně proto požádal doměřujícího správce daně o pověření vyčíslení žalobkyni daň podle pomůcek, k čemuž také došlo (a žalobkyně o tomto způsobu doměření daňové povinnosti byla řádně informována sdělením ze dne 18. 5. 2018). Doměřující správce daně poté platebním výměrem ze dne 8. 10. 2019 doměřil žalobkyni za uvedené zdaňovací období DPPO.

[20] Ve vztahu k takto uplatněným kasačním námitkám Nejvyšší správní soud uvádí, že podle § 143 odst. 1 daňového řádu lze daň doměřit z moci úřední. Podle odst. 3 téhož ustanovení může dojít k doměření daně z moci úřední *pouze na základě výsledku daňové kontroly*. Podle § 87 odst. 2 daňového řádu ovšem platí, že *neumožní-li daňový subjekt správci daně zahájit daňovou kontrolu, může k tomu být správcem daně vyzván*. Podle odst. 5 téhož ustanovení pak *nevyhoví-li daňový subjekt výzvě podle odstavce 2 ve stanovené lhůtě, aniž by sdělil správci daně závažné důvody, pro které nemůže výzvě vyhovět, nebo neumožní-li ve sděleném termínu zahájit a následně provést daňovou kontrolu, může správce daně stanovit daň podle pomůcek, nebo daň sjednat za podmínek uvedených v § 98 odst. 4*.

[21] Městský soud přisvědčil závěru žalovaného (sic!), že slovo „pouze“ užívané v § 143 odst. 3 daňového řádu nebylo zákonodárcem zvoleno vhodně, jelikož daňový řád na řadě míst obsahuje výjimky z tohoto pravidla; jednu z nich představuje právě § 87 odst. 5 daňového řádu, podle nějž daňové orgány v nyní souzené věci postupovaly. Jak správně poznamenal žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti, výtka stěžovatelky brojící proti ztotožnění se soudem s žalobkyní nevysloveným tvrzením o nepřiléhavosti zákonodárcem zvolené formulace § 143 odst. 3 daňového řádu je zcela lichá, neboť tento názor (následně aprobovaný městským soudem) konstatoval ve svém vyjádření k žalobě právě žalovaný; stěžovatelka tedy brojí vůči něčemu, co napadený rozsudek vůbec neobsahuje.

[22] S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.10.2014, č. j. 9 Afs 38/2014-59, jakož i s přihlédnutím k zásadě součinnosti zakotvené v § 6 odst. 2 daňového řádu, městský soud správně uzavřel, že žalobkyně, která neumožnila správci daně zahájit daňovou kontrolu, byla povinna nést důsledky v podobě postupu upraveného v § 87 odst. 5 daňového řádu, tj. doměření daně za použití pomůcek. V odkazovaném rozsudku, který řešil obdobný případ a od jehož závěru se Nejvyšší správní soud nemá důvod v souzené věci odchýlit, uvedl: *„správce daně se pokusil zahájit u žalobce daňovou kontrolu. Ten nereagoval na předvolání k zahájení kontroly ani na opakované předvolání, a proto ho správce daně vyzval postupem podle § 87 odst. 2 daňového řádu z roku 2009 k zahájení daňové kontroly. I tato výzva zůstala bez řádné odezvy (...), proto došlo na aplikaci § 87 odst. 5 daňového řádu (...). Citované ustanovení dává správci daně v případě, že se mu nepodaří zahájit a následně provést daňovou kontrolu, možnost bez provedení daňové kontroly (tedy jako výjimku z § 143 odst. 3 daňového řádu z roku 2009), stanovit daň podle pomůcek nebo daň sjednat. Jedná se tak o důsledek toho, že daňový subjekt zahájení kontroly neumožnil. (...) Správce daně vyvinul snahu k zahájení daňové kontroly, k jejímu zahájení nedošlo z důvodů na straně žalobce, a proto byl správce daně oprávněn stanovit daň z příjmů fyzických osob (...) na základě § 87 odst. 5 daňového řádu podle pomůcek (...). Nejvyšší správní soud proto dává za pravdu stěžovateli a považuje postup, jaký zvolil správce daně při stanovení daně dle pomůcek na základě § 87 odst. 5 daňového řádu, za správný“*.

[23] Náležitě se městský soud vypořádal také s žalobními námitkami, že s ohledem na množství shromážděných důkazních prostředků měl správce daně stanovit daň dokazováním a že v projednávaném případě byla daň nepřipustně stanovena kombinací pomůcek a dokazování. Městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku poukázal na zjištění učiněná ze správního spisu, z nichž vyplynulo, že dne 21. 10. 2016 kontrolující správce daně zaslal žalobkyni oznámení o zahájení daňové kontroly (č. j. 1619148/16/2903-60562-603332), v němž požadoval předložení kompletní účetní

pokračování

evidence (účetní doklady, hlavní knihu, knihy analytické evidence, účtový rozvrh, seznam dodavatelů, včetně DIČ, atd.). Žalobkyně však provedení daňové kontroly neumožnila a účetnictví nepředložila. Městský soud tak dospěl ke správnému závěru, že správce daně neměl k dispozici takové „množství důkazních prostředků“, jak tvrdila stěžovatelka (nadto bez jakékoli jejich bližší specifikace), které by mu umožňovaly stanovit daň na základě dokazování.

[24] Pokud stěžovatelka tvrdila, že v posuzovaném případě byla daň fakticky stanovena kombinací použití pomůcek a dokazování, Nejvyšší správní soud uvádí, že mezi účastníky řízení není sporné, že takový postup není možný, tj. že způsoby stanovení daně nelze vzájemně kombinovat (viz již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2006-108, jehož závěry se uplatní i za účinnosti daňového řádu).

[25] Podle § 98 odst. 3 daňového řádu platí, že za pomůcky mohou sloužit zejména *a) důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, b) podaná vysvětlení, c) porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, d) vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.*

[26] Městský soud poukázal na skutečnost, že pokud správce daně při stanovení daně podle pomůcek využil některé důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny (např. část daňového přiznání k DPPO za rok 2013), či vlastní poznatky získané při správě daní (např. účetní závěrky, údaje o pohybech na bankovních účtech), dává tuto možnost správci daně přímo daňový řád (viz shora citovaný § 98 odst. 3). Veškeré vyjmenované listiny a poznatky, které správce daně osvědčil jako pomůcky, bylo možné v souzené věci podřadit pod konkrétní písmeno § 98 odst. 3 daňového řádu, který upravuje, co všechno může sloužit jako pomůcka. V posuzovaném případě tak městský soud dospěl ke správnému závěru, že se správce daně nepřípustného směšování způsobů stanovení daně (kombinace pomůcek a dokazování) nedopustil.

[27] Výtka stěžovatelky, že užití účetní závěrky jako pomůcky bylo provedeno selektivně za účelem co nejvyššího stanovení daně, přičemž městský soud se s touto námitkou náležitě nevypořádal, je také nedůvodná. Městský soud se otázce výběru a hodnocení pomůcek podrobně věnoval v bodech 52 až 68 napadeného rozsudku. Městský soud přitom aproboval postup správce daně, kdy tento po vyloučení výpisů z bankovních účtů žalobkyně a po vyloučení části daňového přiznání k DPPO za předmětné zdaňovací období použil jako pomůcky dokumenty z obchodního rejstříku a zbývající část předmětného daňového přiznání. V bodech 66 a 67 napadeného rozsudku pak městský soud podrobně popsal, proč vzhledem k „odmítnutí“ dílčí části daňového přiznání k DPPO za rok 2013 správcem daně tento logicky již nemohl přihlížet k odpovídající části účetní závěrky (údaj o daňové povinnosti ve výši 75 000 Kč). Městský soud sice souhlasil s žalobkyní, že správce daně mohl výslovně vyloučit z pomůcek údaje uvedené v účetní závěrce o daňové povinnosti, ale vzhledem k okolnostem případu správně uzavřel, že takové dílčí pochybení nemůže mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Stěžovatelka tuto argumentaci městského soudu zcela přehlíží a de facto pouze opakuje obsah žalobních námitek, přičemž nikterak nepolemizuje s konkrétními závěry právního posouzení městského soudu.

[28] Městský soud rovněž nepochybil, když se odmítl zabývat žalobními námitkami obsaženými v replice ze dne 27. 1. 2022. Kasační soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyně v žalobě brojila toliko proti výběru a hodnocení pomůcek, resp. z tohoto dovozovala, že daň byla ve skutečnosti stanovena dokazováním, a nebrojila proti nepřiměřenosti (spolehlivosti) stanovené daňové povinnosti. Tyto námitky poprvé uplatnila až v předmětné replice, tj. po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Navíc není pravdou, že by se městský soud těmito námitkami vůbec nezabýval. V bodě 74 napadeného rozsudku městský soud konstatoval, že správce daně (a posléze i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí) vyjádřili správní úvahu o tom, zda bylo přihlédnuto ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro žalobkyni a zcela správně přihlédli i k výhodám, které žalobkyně explicitně nezmínila (správce daně zohlednil dříve vyměřené a dosud neuplatněné daňové ztráty ve výši 1 011 353 Kč).

[29] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[30] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka (osoba zúčastněná na řízení) nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti. Žalobkyni pak žádné náklady nevznikly (neboť se ke kasační stížnosti nevyjádřila), pročez ani jí soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 20. února 2024

David Hipšr
předseda senátu