



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců Mgr. Aleše Smetanky a JUDr. Jaroslava Vlašína v právní věci žalobce: **Roman Novotný**, se sídlem Dolní Podluží 341, zastoupen Mgr. Jiřím Mašlejem, advokátem, se sídlem Říčn 456/10, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 12. 2023, č. j. 15 Af 1/2022 – 46,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „*správce daně*“) třemi samostatnými dodatečnými platebními výměry ze dne 13. 5. 2020 doměřil žalobci daň silniční (dále též jen „*daň*“) a stanovil mu povinnost uhradit penále, a to za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018. V každém z uvedených zdaňovacích období činila doměřená daň 29 625 Kč a penále 5 925 Kč. Dále správce daně platebním výměrem rovněž ze dne 13. 5. 2020 žalobci vyměřil daň za zdaňovací období roku 2019 ve výši 34 533 Kč. Důvodem doměření, respektive vyměření daně byla skutečnost, že správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce byl v rozhodné době zapsán v registru silničních vozidel jako provozovatel

vozidla tovární značky LIAZ, registrační značky AT 7710 (dále jen „*předmětné vozidlo*“), které lze zahrnout pod předmět daně dle § 2 odst. 3 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o dani silniční*“) z titulu jeho registrace v České republice, ovšem žalobce v uvedených zdaňovacích obdobích předmětné vozidlo neuvedl ve svých řádných daňových přiznáních k dani silniční.

[2] Žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 11. 2021, č. j. 43445/21/5200-10423-705778 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil výše uvedené dodatečné platební výměry, respektive platební výměr správce daně. Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí žalovaného žalobu u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „*krajský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 5. 12. 2023, č. j. 15 Af 1/2022 – 46, zamítl.

[3] Krajský soud nejprve shledal napadené rozhodnutí žalovaného srozumitelným a přezkoumatelným. Ke konkrétní námitce žalobce krajský soud uvedl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí jednoznačně konstatoval, že žalobci byla doměřena daň silniční za předmětná zdaňovací období v doměřovacím řízení, a to postupem dle § 145 odst. 2 ve spojení s § 143 odst. 3 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, neboť žalobce nevyhověl výzvám správce daně k podání dodatečných daňových přiznání, kterými bylo rovněž zahájeno doměřovací řízení.

[4] Poté krajský soud posoudil jako nedůvodnou námitku žalobce o prekluzi práva doměřit daň za zdaňovací období roku 2016. V posuzovaném případě lhůta pro podání řádného daňového tvrzení uplynula (v souladu s § 15 odst. 1 zákona o dani silniční) dne 31. 1. 2017 a tentýž den počala běžet prekluzivní lhůta pro stanovení daně a uplynula by dne 31. 1. 2020. Krajský soud se shodl s daňovými orgány, že v posuzovaném zdaňovacím období došlo k prodloužení základní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu, a to výzvou správce daně ze dne 9. 12. 2019 k podání dodatečného daňového přiznání ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy (dále jen „*Výzva k DDP 2016*“), ve které správce daně žalobci sdělil, z jakého důvodu by měl uhradit daň za předmětné vozidlo. Krajský soud zdůraznil, že správce daně na základě sdělení Městského úřadu Varnsdorf ze dne 22. 10. 2019 zjistil, že žalobce je od 25. 7. 2007 vlastníkem předmětného vozidla, ovšem neuvedl jej v řádném daňovém přiznání k dani za předmětné zdaňovací období. Tyto zjištěné poznatky z vyhledávací činnosti byly natolik silné, že na jejich základě bylo možné důvodně předpokládat, že daň bude žalobci dodatečně vyměřena. Vydáním Výzvy k DDP 2016 správce daně postupoval v souladu s § 145 odst. 2 daňového řádu, ovšem žalobce ve stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání nepodal. Jelikož tato výzva správce daně byla učiněna v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně a současně vedla k doměření daně, prodloužila se základní lhůta do 31. 1. 2021. K doměření daně žalobci za zdaňovací období roku 2016 tak nedošlo po uplynutí prekluzivní lhůty. Krajský soud doplnil, že oznámením předmětného dodatečného platebního výměru (tj. dnem 15. 5. 2020) došlo k dalšímu prodloužení lhůty o 1 rok (do 31. 1. 2022), tudíž ani napadené rozhodnutí nebylo vydáno po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně.

[5] Krajský soud dále hodnotil námitky žalobce, že daň byla stanovena mimo daňovou kontrolu a na základě dokazování, ačkoli dle § 145 odst. 2 daňového řádu by měla být stanovena dle pomůcek. Krajský soud uvedl, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu lze daň za určitých podmínek v režimu § 145 odst. 2 daňového řádu stanovit v rámci doměřovacího řízení dokazováním, aniž by přitom byla zahájena daňová kontrola; důležité

pokračování

je to, aby daňový subjekt nebyl takovým postupem krácen na svých právech (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2023, č. j. 1 Afs 220/2021 - 88, ze dne 9. 5. 2019, č. j. 6 Afs 323/2018 - 38, ze dne 2. 8. 2018, č. j. 6 Afs 349/2017 - 37, a ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 300/2017 - 26). Doplnil, že postup zvolený správcem daně (doměření daně bez konání daňové kontroly) je vyhrazený pro skutkově a právně jednodušší případy dokazování. S ohledem na skutkové okolnosti nyní projednávaného případu jde o postup akceptovatelný, neboť dokazování se týkalo toliko toho, zda byl žalobce provozovatelem předmětného vozidla. V okamžiku vydání výzev k podání dodatečných přiznání za dotčená zdaňovací období správce daně disponoval zjištěními o důvodném předpokladu o doměření daně (respektive vyměření daně za zdaňovací období roku 2019), přičemž tato skutečnost byla uvedena i v odůvodnění těchto výzev.

[6] Následně krajský soud doplnil, že doměřovací řízení je typem daňového řízení nalézacího, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daně. Doměřovací řízení byla u žalobce zahájena oznámením výzev k podání dodatečných daňových přiznání za jednotlivá zdaňovací období dle § 145 odst. 2 daňového řádu. V posuzovaném případě správce daně vycházel toliko z výpisu z evidence rejstříků vozidel, sdělení Městského úřadu Varnsdorf, z údajů uvedených v řádných přiznáních k dani za roky 2016, 2017 a 2018 a z kupní smlouvy doložené žalobcem. Dokazování tak bylo prováděno v rámci doměřovacích řízení, přičemž není rozhodná skutečnost, že nebyla zahájena daňová kontrola. V rámci těchto řízení nebyl žalobce krácen na právech, neboť byl před doměření daně za předmětná zdaňovací období seznámen se způsobem jejího stanovení a výší, a to úředním záznamem ze dne 14. 2. 2020, který mu byl správcem daně zaslán společně s vyrozuměním ze dne 17. 2. 2020 o soustředění podkladů pro vydání platebního výměru. K úřednímu záznamu se žalobce mohl vyjádřit, což ostatně učinil přípisem ze dne 9. 3. 2020. Krajský soud proto v dané souvislosti uzavřel, že nejsou důvodné námitky žalobce, že není jasné, v jakém řízení správce daně provedl dokazování a jakým způsobem šetřil práva žalobce.

[7] Nakonec se krajský soud zabýval otázkou, zda byl žalobce poplatníkem daně silniční dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční. Vyšel přitom z judikatury Nejvyššího správního soudu, podle které je silniční daň vybudována na formálním stavu zápisů v registru silničních vozidel. Podle krajského soudu žalobce splňoval formální kritérium stanovené v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční, tudíž jeho námitky, že nebyl poplatníkem daně, nejsou důvodné. Krajský soud měl za nerozhodnou argumentaci žalobce, že předmětné vozidlo již v roce 2010 prodal a nabyvateli udělil plnou moc k provedení příslušné změny zápisu v registru silničních vozidel. Již v tomto roce totiž platilo, že poplatníkem daně silniční je osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu. Pokud žalobce odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018 - 37, krajský soud konstatoval, že žalobce vůbec neprokazoval, že by předmětné vozidlo zaniklo (např. jeho demontáží), tudíž závěry zmíněného rozsudku nelze na projednávanou věc vztáhnout.

[8] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti napadenému rozsudku nejprve podal blanketní kasační stížnost, ve které uvedl kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). V doplnění kasační stížnosti již ale stěžovatel pouze

vymezuje dvě právní otázky, které podle něj krajský soud nesprávně posoudil, a to (i) zda Výzva k DDP 2016 skutečně vedla k doměření daně a prodloužila tak lhůtu pro stanovení daně; a (ii) zda správce daně provedl ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roku 2016, 2017 a 2018 dokazování postupem aprobovaným daňovým řádem. Namítá, že obě právní otázky byly Nejvyšším správním soudem posouzeny v rozsudku ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, přičemž s ohledem na podobnost s nyní projednávanou věcí má za to, že tam vyslovené závěry jsou použitelné i v jeho věci.

[9] Stěžovatel na právě uvedené navázal tím, že obdobně jako v jím odkazovaném rozsudku i v jeho případě (i) stěžovatel byl správcem daně vyzván k podání dodatečného daňového přiznání; (ii) stěžovatel ovšem nepodal dodatečná daňová přiznání, a to z důvodů sdělených správci daně již dne 11. 10. 2019; (iii) správce daně následně učinil součástí spisového materiálu úřední záznam ze dne 14. 2. 2020, v němž konstatoval, že vzhledem ke zjištěným skutečnostem „*lze stanovit daň dokazováním v souladu s ustanovením dle § 92 a 139 daňového řádu*“, přičemž zmíněné dokazování proběhlo tak, že správce daně v úředním záznamu pojednal o informacích získaných z centrálního registru vozidel a v rámci součinnosti Městského úřadu Varnsdorf; a (iv) daň byla následně doměřena dodatečnými platebními výměry ze dne 13. 5. 2020, které správce daně odůvodnil marným uplynutím lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání.

[10] Stěžovatel poté konstatuje, že povahou provedeného dokazování zachyceného v úředním záznamu se Nejvyšší správní soud v odkazovaném rozsudku rovněž zabýval, přičemž (i) v průběhu celého daňového i soudního řízení orgány finanční správy hovořily toliko o dokazování a neuvedly, že by použily k doměření pomůcky; (ii) podle spisového materiálu nedošlo ani k žádnému z dalších zákonem předvídaných postupů, jako je zahájení daňové kontroly nebo postup k odstranění pochybností (právě v rámci těchto postupů by přitom bylo možno dokazování provést). Jestliže správce daně nezahájil postup k odstranění pochybností, nepřistoupil k daňové kontrole za předmětné zdaňovací období, ani nedoměřil daň pomocí pomůcek (tj. shodně jako v případě stěžovatele), pak podle stěžovatele kasačnímu soudu nebyla jasná povaha úředního záznamu použitého při dodatečném stanovení základu daně, tedy především otázka, v rámci jakého řízení vůbec správce daně dokazování provedl a jakým způsobem šetřil práva tehdejší žalobkyně v jím posuzované věci. Správce daně se tak v tamní věci dopustil procesního pochybení, jež mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci.

[11] Na základě výše uvedeného má stěžovatel za to, že s ohledem na podobnost postupu správce daně (zejména s ohledem na provedené dokazování zachycené v úředním záznamu) v nyní projednávané stěžovatelově věci s postupem správce daně ve věci řešené Nejvyšším správním soudem v odkazovaném rozsudku, se optikou tam uvedených závěrů správce daně i ve stěžovatelově věci dopustil procesního pochybení, pokud provedl dokazování mimo postup upravený daňovým řádem, přičemž takové pochybení má za následek nezákonnost předmětných dodatečných platebních výměrů.

[12] Stěžovatel proto nesouhlasí s krajským soudem v závěrech uvedených (i) v odst. 15 napadeného rozsudku, neboť krajský soud neuvádí, v rámci jakého postupu dle něj byla stěžovateli daň doměřena, (ii) v odst. 21 napadeného rozsudku, neboť z odůvodnění krajského soudu není zřejmé, že by v daném případě byly splněny oba kumulativní požadavky dle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu; (iii) v odst. 23 napadeného rozsudku,

pokračování

neboť v případě, že správce daně nechtěl daň stanovit podle pomůcek a ani na základě daňové kontroly, byl povinen zahájit postup k odstranění pochybností, tak jak následně učinil ve vztahu ke zdaňovacímu období roků 2019, 2020 a 2021; a konečně (iv) v odst. 25 napadeného rozsudku, neboť stěžovatel byl postupem správce daně krácen na svých právech, která by mu náležela v případě dokazování v rámci daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout. V prvé řadě poukazuje na dispoziční zásadu a na to, že stěžovatel v kasační stížnosti nenapadá (i) postup správce daně ve věci vyměření daně za zdaňovací období roku 2019 a její výši a ani (ii) výši správcem daně doměřené daně za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018, neboť brojí pouze proti postupu správce daně při jejím doměření.

[14] Dále se žalovaný věnuje doměření daně za zdaňovací období roku 2016. Podle žalovaného správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil natolik silné poznatky týkající se předmětného vozidla, že bylo možné důvodně předpokládat, že stěžovateli bude dodatečně doměřena daň, a proto vydal Výzvu k DDP 2016, ve které stěžovateli sdělil konkrétní poznatky z vyhledávací činnosti. Nebylo tedy namístě zahájení daňové kontroly. Volba jít cestou předmětné výzvy byla přiměřená situaci a stěžovatel touto cestou nebyl zatěžován zbytečně nad míru nezbytně nutnou. Doručením Výzvy k DDP 2016 stěžovateli dne 9. 12. 2019 bylo zahájeno doměřovací řízení u daně za zdaňovací období roku 2016. Stěžovatel na předmětnou výzvu nijak nereagoval a požadované dodatečné daňové přiznání nepodal. Správce daně proto seznámil stěžovatele s výsledkem doměřovacího řízení, a to ve vyrozumění doručeném stěžovateli dne 17. 2. 2020 (jehož přílohou byl úřední záznam ze dne 14. 2. 2020). V reakci na uvedené vyrozumění stěžovatel správci daně sdělil ve vyjádření ze dne 9. 3. 2020, že předmětné vozidlo prodal již v roce 2010, přičemž kupujícímu předal veškeré doklady k přepisu vozidla v evidenci vozidel, a proto má za to, že není provozovatelem vozidla a daňová povinnost mu tak nesvědčí. Žalovaný pro úplnost uvedl, že se jednalo o shodnou argumentaci, kterou již stěžovatel správci daně sdělil e-mailem doručeným dne 11. 10. 2019 (dle žalovaného se jednalo o neformální komunikaci se správcem daně před zahájením doměřovacího řízení, neboť nedošlo k potvrzení e-mailu předepsaným způsobem). Správce daně posoudil argumentaci uvedenou stěžovatelem ve vyjádření ze dne 9. 3. 2020 s ohledem na zjištění z vyhledávací činnosti jako irelevantní. Stěžovatel v předmětném vyjádření nepředložil žádné nové důkazní prostředky. Nedošlo tedy ke změně výsledku doměřovacího řízení sděleného stěžovateli, a proto správce daně vydal dne 13. 5. 2020 předmětný dodatečný platební výměr.

[15] V dané souvislosti žalovaný odkazuje na § 143 odst. 3 daňového řádu, který nepředpokládá postup pouze cestou zahájení daňové kontroly, ale také postup vydáním předmětné výzvy k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu. V případě stěžovatele správce daně disponoval důkazními prostředky, na základě kterých bylo možno spolehlivě stanovit daň za zdaňovací období roku 2016 dokazováním, a proto stanovení daně podle pomůcek bylo ze zákona vyloučeno (žalovaný odkázal na „*limity plynoucí z rozsudku NSS ze dne 6. 8. 2015, č. j. 9 Afs 66/2015 - 36*“). Podle žalovaného dokazování může být prováděno i mimo daňovou kontrolu či postup k odstranění pochybností. Poukazuje-li stěžovatel na právní názor obsažený v rozsudku č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, žalovaný uvádí, že v tehdejší věci správce daně doměřil daň

dokazováním mimo daňovou kontrolu, aniž by daňovému subjektu umožnil v průběhu dokazování uplatnit jeho procesní práva, což však není případ stěžovatele, neboť tento nebyl na svých procesních právech krácen. Žalovaný naopak má za přílehlavou judikaturu Nejvyššího správního soudu, na kterou krajský soud odkázal v odst. 22 napadeného rozsudku. Souhlasí s krajským soudem, že v případě stěžovatele je správcem daně zvolený postup (doměření daně bez předchozího provedení daňové kontroly) akceptovatelný, neboť dokazování se týkalo toliko toho, zda byl stěžovatel provozovatelem předmětného vozidla. Jelikož stěžovatel byl seznámen s výsledkem doměřovacího řízení (vyrozuměním ze dne 17. 2. 2020), měl možnost se k němu vyjádřit a navrhnout pokračování v dokazování. Krajský soud proto správně uzavřel, že stěžovatel nebyl jakkoli krácen na svých procesních právech.

[16] Poté žalovaný argumentuje ve vztahu ke stěžovatelem namítané prekluzi práva doměřit daň za zdaňovací období roku 2016. Podle žalovaného účinky výzvy k podání dodatečného daňového přiznání na prodloužení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu nastávají v případě, že mezi vydáním výzvy a doměřením daně existuje blízká věcná i časová souvislost. Ta je dána i v případě stěžovatele, neboť daň je doměřena přímo v návaznosti na Výzvu k DDP 2016 ohledně stejných skutečností, které jsou vyjádřeny v této výzvě. Jelikož Výzva k DDP 2016 vedla k doměření daně a byla učiněna v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně, došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně o 1 rok, tj. do 31. 1. 2021. K dalšímu prodloužení lhůty pro stanovení daně došlo podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu doručením předmětného platebního výměru (tj. 15. 5. 2020), a to do 31. 1. 2022, a poté i podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu doručením napadeného rozhodnutí žalovaného (dne 16. 11. 2021) až do 31. 1. 2023. Žalovaný uzavřel, že doměřená daň za zdaňovací období 2016 byla správcem daně pravomocně stanovena v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně.

[17] Prakticky stejnou argumentaci žalovaný uplatnil i ve vztahu k postupu správce daně při doměření daně za zdaňovací období roků 2017 a 2018, a to včetně otázky doměření daně ve lhůtě pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu (přestože námitka prekluze daně za tato dvě zdaňovací období nebyla stěžovatelem v kasační stížnosti uplatněna). Nad rámec již uvedeného doplnil pouze to, že stěžovatel na str. 8 žaloby sám uvedl, že v jeho případě nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, a dále poukázal na odst. 25 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2015, č. j. 6 Afs 274/2014 - 31 a na skutečnost, že v případě stěžovatele správce daně disponoval důkazními prostředky, na základě kterých bylo možno spolehlivě stanovit daň, proto bylo stanovení daně podle pomůcek vyloučeno.

[18] K námitce, že žalovaný sám nedokáže určit, v rámci jakého postupu byla stěžovateli doměřena daň za zdaňovací období 2017 a 2018, žalovaný uvádí, že stěžovatel vytrhává část textu z celkového kontextu odůvodnění napadeného rozhodnutí. Poté žalovaný opakuje již popsany postup správce daně a v návaznosti na to konstatuje, že správce daně zvolil procesní postup, který nejméně zatěžuje daňový subjekt a přitom umožňuje dosáhnout cíle správy daní.

[19] Závěrem žalovaný konstatuje, že stěžovatel v kasační stížnosti netvrdí konkrétní zkrácení svých práv a nerozpорије zjištěný skutkový stav. Žalovaný trvá na tom, že napadené rozhodnutí je věcně správné a neprovedením daňové kontroly nebylo do práv

pokračování

stěžovatele nijak zasaženo. Žalovaný souhlasí s krajským soudem, že v daném případě byly splněny podmínky, dle kterých lze v režimu § 145 odst. 2 daňového řádu stanovit daň v rámci doměřovacího řízení dokazováním, aniž by byla zahájena daňová kontrola.

[20] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Úvodem svého posouzení Nejvyšší správní soud považuje za vhodné připomenout, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční a Nejvyšší správní soud je vázán důvody kasační stížnosti. Obecně platí, že stěžovatel vymezuje rozsah přezkumu napadeného rozsudku a musí v kasační stížnosti předestřít polemiku se závěry krajského soudu. Nejvyšší správní soud při přezkumu nemůže tuto roli převzít, jeho úkolem není nahrazovat činnost krajského soudu a opětovně přezkoumávat napadené rozhodnutí správního orgánu, jako kdyby rozhodnutí krajského soudu neexistovalo. Řízení o kasační stížnosti není pokračováním řízení o žalobě. Je samostatným řízením o mimořádném opravném prostředku poté, kdy řízení před krajským soudem bylo pravomocně skončeno, a Nejvyšší správní soud v něm přezkoumává především rozhodnutí a postup krajského soudu, který o žalobě rozhodl a proti němuž kasační stížnost směřuje (srov. § 102 s. ř. s.).

[23] Přestože stěžovatel v blanketní kasační stížnosti uvedl kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tak v pozdějším doplnění kasační stížnosti blíže odůvodnil pouze kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť namítal nesprávné právní posouzení dvou jím vymezených právních otázek ze strany krajského soudu.

[24] Nejvyšší správní soud přesto nejprve přistoupil k posouzení námitek nepřezkoumatelnosti (byť nebyla stěžovatelem blíže odůvodněna), neboť případnou nepřezkoumatelností rozsudku je povinen se podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední činnosti. Meritorní přezkum napadeného rozsudku je možný pouze za předpokladu, že splňuje kritéria přezkoumatelnosti, tedy že je srozumitelný a vychází důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí. Tato kritéria napadený rozsudek v nyní projednávané věci splňuje, neboť krajský soud řádně a srozumitelně vyložil důvody svého rozhodnutí, vypořádal se s podstatou všech žalobních námitek a jeho závěry jsou podpořeny srozumitelnou a logickou argumentací, založenou na obsahu správního spisu. Ostatně o přezkoumatelnosti napadeného rozsudku svědčí i skutečnost, že stěžovatel s jím vybranými částmi posouzení krajského soudu polemizuje v kasační stížnosti. Žádná jiná vada řízení před soudem, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, nebyla ani stěžovatelem namítána ani zjištěna kasačním soudem z úřední povinnosti. Kasační důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. proto není dán.

[25] Stěžovatel v kasační stížnosti nenamítal ani žádné vady řízení vedeného před správními (daňovými) orgány, které by se týkaly zjišťování skutkové podstaty a pro které by měl krajský soud napadené rozhodnutí zrušit. Stěžovatel sice v kasační stížnosti nesouhlasí se závěrem krajského soudu v odst. 15 napadeného rozsudku, v němž krajský soud odmítl námitku o nesrozumitelnosti napadeného rozhodnutí stran určení postupu, kterým byla stěžovateli doměřena daň, ovšem pouze v obecné rovině tvrdí, že ani krajský soud takový postup neurčil. Krajský soud přitom v odst. 15 napadeného rozsudku zdůraznil, že žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že stěžovateli byla doměřena daň v doměřovacím řízení postupem podle § 145 odst. 2 ve spojení s § 143 odst. 3 daňového řádu, tudíž rozhodnutí žalovaného není v tomto směru nesrozumitelné. Je zřejmé, že krajský soud námitku nesrozumitelnosti napadeného rozhodnutí dostatečně vypořádal. S ohledem na právě uvedené Nejvyšší správní soud konstatuje, že ani kasační důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. není dán.

[26] Stěžovatel soustředil svou stížní argumentaci na dvě právní otázky, které podle něj měl krajský soud neprávě posoudit, a to (i) zda Výzva k DDP 2016 skutečně vedla k doměření daně a prodloužila tak lhůtu pro stanovení daně; a (ii) zda správce daně provedl ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roků 2016, 2017 a 2018 dokazování postupem aprobovaným daňovým řádem. Obě stěžovatelem nastolené právní otázky se týkají postupu správce daně při doměření daně, neboť stěžovatel má za to, že se správce daně dopustil procesního pochybení tím, že v rámci posuzovaných doměřovacích řízení provedl dokazování mimo postup upravený daňovým řádem. To je důvodem, pro který stěžovatel nesouhlasí se závěry krajského soudu vyslovené v odst. 15, 21, 23 a 25 napadeného rozsudku (viz bod 3.11. a 3.12. kasační stížnosti). Stěžovatel svůj případ připodobňuje k případu, který Nejvyšší správní soud řešil v rozsudku ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, přičemž má za to, že obě jím vymezené otázky tam byly zodpovězeny tak, že poskytují oporu pro jeho stížní argumentaci.

[27] Stěžovatel tedy své kasační námitky omezil na postup správce daně při doměření daně za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018. Stěžovatel ponechal stranou posouzení krajského soudu v té části, ve které krajský soud dospěl k závěru, že stěžovatel byl v posuzovaném případě poplatníkem daně z předmětného vozidla, neboť splňoval formální kritérium dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční (srov. odst. 26 až 31 napadeného rozsudku). Stěžovatel v kasační stížnosti rovněž nic nenamítal proti postupu správce daně při vyměření daně z předmětného vozidla ve zdaňovacím období roku 2019 (ostatně stejně tak tomu bylo i v žalobě, kde stěžovatel proti postupu správce daně při vyměření daně za rok 2019 rovněž nic konkrétního nenamítal). V souladu s výše zmíněnou dispoziční zásadou, která se uplatňuje i v řízení o kasační stížnosti, se Nejvyšší správní soud ve svém přezkumu mohl zabývat pouze stěžovatelem vyslovenými právními otázkami týkajícími se postupu správce daně při doměření daně z předmětného vozidla za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018.

[28] Jelikož předmětem nynějšího sporu je otázka zákonnosti postupu správce daně při doměření daně stěžovateli (a od této otázky je odvislá i otázka prekluze doměřené daně za rok 2016) a jelikož se stěžovatel dovolává podobnosti s věcí řešenou v již odkazovaném rozsudku č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, Nejvyšší správní soud považuje za vhodné pro názornost

pokračování

provést rekapitulaci postupu správce daně při doměření daně z předmětného vozidla za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018, jak vyplývá z obsahu správního spisu.

[29] Správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil, že stěžovatel byl zapsán v registru silničních vozidel jako provozovatel předmětného vozidla, které lze zahrnout pod předmět daně dle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční z titulu jeho registrace v České republice, ovšem stěžovatel ve svých řádných daňových přiznáních k dani silniční toto vozidlo neuvedl. Pracovnice správce daně o tomto zjištění telefonicky informovala stěžovatele, který správci daně následně e-mailem ze dne 23. 9. 2019 sdělil, že předmětné vozidlo bylo v depozitu do 25. 5. 2010 a téhož dne bylo prodáno B. Š. (stěžovatel správci daně zaslal kopii kupní smlouvy o prodeji předmětného vozidla a rovněž kopii technického průkazu, kde je jako vlastník předmětného vozidla uveden stěžovatel). Vyjádřením ze dne 9. 10. 2019 (zaslaným správci daně e-mailem) stěžovatel zopakoval, že předmětné vozidlo prodal a že podle kupní smlouvy byl kupující povinen provést přepis vozidla v registru silničních vozidel, což neučinil. Sdělil, že se necítí být vlastníkem předmětného vozidla, neboť jej v roce 2010 prodal a „provedl i odhlášku na nového vlastníka“, a tudíž že by silniční daň měla být vymáhána po skutečném majiteli. Na toto vyjádření reagovala pracovnice správce daně e-mailovou zprávou ze dne 26. 11. 2019, ve které sdělila stěžovateli, že podle zjištění správce daně stěžovatel má povinnost podat dodatečná daňová přiznání k dani za předmětné vozidlo za zdaňovací období let 2016 až 2018 a rovněž zahrnout do daňového přiznání za rok 2019 až do doby přepisu majitele vozidla v registru vozidel. Informovala stěžovatele, že kupní smlouva sice byla uzavřena, ovšem vlastnictví k vozidlu přechází až registrací v registru silničních vozidel, k čemuž v případě předmětného vozidla nedošlo. Rovněž upozornila, že žádost o změnu vlastníka stěžovatel podal až dne 23. 10. 2019, nikoli v roce 2010, jak stěžovatel předtím uváděl, a že nebudou-li uvedena dodatečná daňová přiznání podána do 4. 12. 2019, vystaví správce daně výzvy k jejich podání, popřípadě následně vyměří (respektive doměří) daň za uvedená zdaňovací období z moci úřední.

[30] Jelikož stěžovatel na základě uvedené neformální komunikace s pracovnící správce daně dodatečná daňová přiznání nepodal, správce daně vydal dne 9. 12. 2019 tři samostatné výzvy k podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018 (dále společně jen „Výzvy k DDP“), a to do 15 dnů od doručení výzvy (výzvy doručeny stěžovateli téhož dne). V nich zejména uvedl, že stěžovatel byl v uvedených obdobích vlastníkem předmětného vozidla, neboť byl jako provozovatel zapsán v technickém průkazu vozidla, tudíž se na něj hledí jako na poplatníka daně silniční.

[31] Jelikož stěžovatel na Výzvy DDP nijak nereagoval a požadovaná dodatečná daňová přiznání nepodal, správce daně vyhotovil úřední záznam ze dne 14. 2. 2020 o stanovení daně silniční za zdaňovací období roku 2016, 2017 a 2018 (dále jen „Úřední záznam“). V něm podrobně popsal (i) předmět podnikatelské činnosti a základní informace o daňovém subjektu (stěžovateli), (ii) úkony správce daně, reakce daňového subjektu a zjištěné skutečnosti, (iii) shrnutí zjištěných skutečností, (iv) stanovení daně dokazováním, a (v) výpočet daně. Následně správce daně seznámil stěžovatele s výsledkem doměřovacího řízení, a to vyrozuměním o soustředění podkladů pro vydání platebního výměru ze dne 17. 2. 2020 (dále jen „Vyrozumění“), jehož přílohou byl Úřední záznam (stěžovateli doručeno téhož dne). V reakci na Vyrozumění stěžovatel zaslal správci daně vyjádření ze dne 9. 3. 2020,

ve kterém pouze zopakoval to, co již předtím uvedl ve vyjádření ze dne 9. 10. 2019, tedy že předmětné vozidlo prodal již v roce 2010, přičemž kupujícímu předal veškeré doklady k přepisu vozidla v evidenci vozidel, a proto má za to, že není provozovatelem vozidla a daňová povinnost mu tak nesvědčí; daň by měla být vymáhána po skutečném majiteli vozidla. Stěžovatel přitom neučinil žádné důkazní návrhy. Poté správce daně vydal dne 13. 5. 2020 dodatečné platební výměry, kterými stěžovateli doměřil daň za předmětná zdaňovací období, přičemž v odůvodnění odkázal na postup stanovení daně popsany v Úředním záznamu a na to, že stěžovatel ve vyjádření ze dne 9. 3. 2020 nepředložil správci daně žádné nové důkazní prostředky.

[32] S ohledem na provedenou rekapitulaci postupu správce daně Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že je zřejmé, že stěžovateli byla za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018 doměřena daň v doměřovacím řízení postupem podle § 145 odst. 2 ve spojení s § 143 odst. 3 daňového řádu, a to na základě dokazování.

[33] Judikatura Nejvyššího správního soudu, na kterou odkázal i krajský soud, vykládá § 143 odst. 3 daňového řádu tak, že z moci úřední se doměření daně sice provádí primárně ve vazbě na provedenou daňovou kontrolu a její výsledky, ovšem „*k doměření daně může dojít také tehdy, pokud správce daně např. při vyhledávací činnosti získá takové poznatky či indicie, na jejichž základě lze předpokládat doměření daně*“. Přitom se tak děje právě postupem podle § 145 odst. 2, věty druhé, daňového řádu, jehož výsledkem „*nutně nemusí být doměření daně dle pomůcek*“. Podstatné je, aby daňovému subjektu byla všechna jeho procesní práva zachována a nebyl nijak krácen v důsledku toho, že správce daně nezahájil daňovou kontrolu; „*ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu nepředpokládá nutně zahájení daňové kontroly, pokud daňový subjekt není pasivní – tedy reaguje na výzvu správce daně, ale dodatečně daňové přiznání nepodá, protože s důvody pro jeho podání nesouhlasí. Za takové situace sice žalovaný daňovou kontrolu zahájit může, ale nemusí, jsou-li zjištěny či důkazy získané mimo daňovou kontrolu takového charakteru, že naznačují izolované pochybení daňového subjektu.*“ (srov. odst. 18, 20 a 25 rozsudku ze dne 9. 5. 2019, č. j. 6 Afs 323/2018 - 38; všechna citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Nad rámec krajským soudem odkazované judikatury lze rovněž poukázat na rozsudek ze dne 30. 11. 2022, č. j. 6 Afs 391/2021 - 31, odst. 17, podle kterého v rozsudku č. j. 6 Afs 323/2018 - 38 učiněný „*[z]ávěr, že správce daně může v rámci zahájeného doměřovacího řízení stanovit daň dokazováním nejen v rámci daňové kontroly, ale také mimo ni, pak Nejvyšší správní soud potvrdil např. v rozsudku ze dne 20. 6. 2019, č. j. 9 Afs 394/2018 - 33, v němž současně doplnil, že se tento závěr uplatní nejen v řízení odvolacím, ale také v řízení prvostupňovém*“. Konečně zdejší soud ze své judikatury připomíná rozsudek ze dne 16. 5. 2024, č. j. 6 Afs 209/2023 - 38, v jehož odst. 42 konstatoval, že „*již ve své dřívější judikatuře aproboval možnost vést dokazování mimo daňovou kontrolu právě díky tomu, že správce daně šetřil práva daňového subjektu. Činil tak zejména tím, že daňový subjekt seznámil s provedenými důkazy, umožnil mu se k nim vyjádřit a navrhnout doplnění dokazování (viz např. rozsudek č. j. 9 Afs 394/2018 - 33, bod 13).*“

[34] V nyní projednávané věci správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil silné poznatky odůvodňující předpoklad, že stěžovateli bude dodatečně doměřena daň silniční za předmětná zdaňovací období (stěžovatel byl i po roce 2010 nadále registrován v registru

pokračování

silničních vozidel jako vlastník předmětného vozidla), a proto byl oprávněn v souladu s § 145 odst. 2 daňového řádu vydat výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení (tj. Výzvy k DDP vydané jednotlivě ke každému z relevantních zdaňovacích období). Doručením Výzev k DDP byla ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím zahájena doměřovací řízení. Jelikož stěžovatel na žádnou z Výzev k DDP nereagoval a příslušná dodatečná daňová tvrzení neučinil, správce daně nejprve stěžovatele seznámil s podklady pro vydání rozhodnutí o doměření daně (a to Vyrozuměním, jehož přílohou byl Úřední záznam zahrnující stanovení daně pro všechna tři relevantní zdaňovací období), a tím mu umožnil se vyjádřit a případně navrhnout doplnění dokazování (stěžovatel se vyjádřil dne 9. 3. 2020, ovšem doplnění dokazování nenavrhoval). Až poté stěžovateli doměřil daň z moci úřední podle § 143 odst. 3 daňového řádu vydáním předmětných dodatečných platebních výměrů.

[35] Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem hodnotí tento postup správce daně jako zákonný. V posuzovaném případě se totiž jednalo o skutkově jednoduchou věc, v níž správci daně stačilo postavit najisto, že stěžovatel předmětné vozidlo neuvedl v řádných daňových přiznáních za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018, přestože byl v rozhodném období stále registrován jako vlastník a provozovatel předmětného vozidla v registru silničních vozidel. Jak přiléhavě uvedl krajský soud, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018 - 37, publ. pod č. 3976/2020 Sb. NSS, vyslovil formou právní věty závěr, že „[n]elze-li ověřit zápis provozovatele vozidla v technickém průkazu vozidla, lze pro účely určení poplatníka daně silniční podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční vyjít z údajů o provozovateli vozidla uvedených v registru vozidel“. Tuto rozhodnou skutečnost si správce daně ověřil z výpisu z evidence rejstříků vozidel a ze sdělení od Městského úřadu Varnsdorf, odboru správních činností, ze dne 22. 10. 2019. Stěžovatel totiž správci daně doložil pouze kopii technického průkazu s posledním zápisem z 25. 5. 2010, kde byl jako vlastník a provozovatel uveden stěžovatel. Další prověřování skutečností proto již nebylo potřebné. Správce daně tak nemusel zahájit daňovou kontrolu (coby nejkomplexnější a nejprísnejší postup určený k prověření daňových tvrzení), případně zahajovat postup k odstranění pochybností (určený zpravidla k odstranění jednotlivých a dílčích pochybností v daňových tvrzeních), jelikož i bez těchto kontrolních postupů byl naplněn požadavek na šetření procesních práv stěžovatele. Stěžovatel byl s podklady pro doměření daně, jakož i se způsobem stanovení daně a její výši seznámen v rámci jemu zaslání Vyrozumění, jehož přílohou byl Úřední záznam obsahující všechny informace relevantní pro doměření předmětné daně. Stěžovateli tak bylo umožněno se ke zjištění správce daně vyjádřit a případně navrhnout doplnění dokazování. Stěžovatel se vyjádřil, ovšem pouze zopakoval již dříve uvedené a doplnění dokazování nenavrhoval. Postupem správce daně tak práva stěžovatele nebyla krácena.

[36] Stěžovatel v kasační stížnosti sice namítá, že jeho práva, která by mu náležela v rámci daňové kontroly nebo postupu k odstranění pochybností, byla krácena Úředním záznamem, ovšem již blíže nespecifikuje, o jaká práva má jít a jak se takové krácení negativně projevilo při doměření daně. Nejvyšší správní soud proto jen v obecné rovině uvádí, že již dříve ve své judikatuře konstatoval, že „[d]okazování je označením pro celý proces zjišťování skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně. Sestává nejen z označení a obstarání pramene důkazu (věci či osoby), z něhož se čerpá poznatek, ale i z jeho provádění a hodnocení. Hodnocení důkazů je součástí procesu dokazování (rozsudek Nejvyššího správního

soudu č. j. 7 Afs 63/2019 - 31, bod 24). [...] Pro hodnocení důkazů v daňovém řízení, ať již je prováděno v jakémkoliv formalizovaném procesním postupu (daňová kontrola, postup k odstranění pochybností, dokazování v odvolacím řízení atd.), je typické, že je správce daně činí před vydáním rozhodnutí v samostatné listině, s kterou seznámí daňový subjekt. S tím je ve všech těchto postupech spojeno i uplatnění procesních práv daňového subjektu (podání vyjádření ke zjištění a navržení dalších důkazů)“ (viz již výše zmíněný rozsudek č. j. 6 Afs 209/2023 - 38, odst. 38; zdůraznění doplněno od NSS v nynější věci). Správce daně v nyní posuzované věci dostal požadavku na hodnocení jím shromážděných důkazů, z nichž vycházel při doměření daně, neboť tak učinil v samostatné listině (Úředním záznamu ze dne 14. 2. 2020), se kterou stěžovatele před vydání předmětných dodatečných platebních výměrů seznámil a umožnil mu uplatnit jeho procesní práva, a to doručením Vyrozumění ze dne 17. 2. 2020 (jehož přílohou byl Úřední záznam). Předmětné dodatečné platební výměry totiž správce daně vydal až dne 13. 5. 2020 (tedy s dostatečným časovým odstupem a až po vyjádření stěžovatele ze dne 9. 3. 2020).

[37] Ve světle výše uvedených skutečností Nejvyšší správní soud konstatuje, že správce daně byl oprávněn stěžovateli doměřit daň v rámci doměřovacího řízení, a to na základě dokazování (to má před doměřením daně pomůckami přednost), které mohlo být provedeno mimo daňovou kontrolu či postup k odstranění pochybností, neboť se jednalo o skutkově jednodušší věc a nezhájením některého z uvedených kontrolních postupů stěžovatel nebyl krácen na svých procesních právech v rámci obrany proti doměření daně. Posouzení krajského soudu, který postup správce daně při doměření daně za zdaňovací období roků 2016, 2017 a 2018 aproboval, je tedy správné.

[38] Na právě uvedeném závěru nemohou nic změnit ani četné odkazy stěžovatele na rozsudek č. j. 1 Afs 300/2017 - 26 a snaha o připodobňování jeho případu k případu řešenému v odkazovaném rozsudku. Předně je třeba upozornit, že první odlišnost je dána již tím, že ve věci řešené ve stěžovatelem odkazovaném rozsudku se jednalo o doměření daně z přidané hodnoty, u které zpravidla bývá zapotřebí rozsáhlejší dokazování za účelem zjištění povahy dodávaných služeb (respektive zdanitelného plnění). Odlišnými pak byly i skutkové okolnosti, neboť v odkazovaném případě nebylo vyjasněno, jakým způsobem správce daně v doměřovacím řízení šetřil práva daňového subjektu a jak vlastně vedl dokazování zachycené prostým úředním záznamem. Naproti tomu, jak již bylo výše uvedeno, v případě stěžovatele bylo z obsahu správního spisu zcela zřejmé, že správce daně šetřil stěžovatelova procesní práva související s dokazováním (které nebylo rozsáhlé a směřovalo pouze k prokázání skutečnosti, zda byl stěžovatel v rozhodném období registrován jako vlastník předmětného vozidla), přičemž způsob vedení dokazování i stanovení daně byl z Úředního záznamu zcela zřejmý a stěžovatel s ním byl řádně seznámen.

[39] Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že skutkově i právně se nyní projednávané věci blíží jiná jím v minulosti řešená věc. Konkrétně jde o rozsudek ze dne 2. 8. 2018, č. j. 6 Afs 349/2017 - 31, ve kterém bylo předmětem kasačního přezkumu rovněž doměření silniční daně za vozidla, u nichž daňový subjekt tvrdil jejich prodej, ovšem k přeregistraci vlastníka v dané době nedošlo, přičemž finanční orgány daňovému subjektu doměřily daň rovněž postupem podle § 143 odst. 3 ve spojení s § 145 odst. 2 daňového řádu, a to dokazováním bez konání daňové kontroly. Nejvyšší správní soud přitom dospěl k závěru,

pokračování

že „[...] s ohledem na obsah spisu nebylo nutné zahájit daňovou kontrolu, neboť se jednalo o poměrně jednoduché skutkové a právní posouzení toho, zda byly splněny podmínky zákona o silniční dani pro závěr, že stěžovatel byl v předemětných zdaňovacích obdobích poplatníkem této daně, tj. zda byl provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a byl zapsán v technickém průkazu [...] Vedení daňové kontroly (byť v rámci doměřovacího řízení) Nejvyšší správní soud považuje za zcela nadbytečné a nevhodné, zvláště když v rámci postupu zvoleného finančními orgány v dané věci mohl stěžovatel všechny své argumenty věcně uplatnit [...]“ (srov. odst. 18 cit. rozsudku).

[40] Pokud jde o právní otázku, zda Výzva k DDP 2016 skutečně vedla k doměření daně, a tedy zda správce daně doměřil daň za zdaňovací období roku 2016 před uplynutím lhůty po stanovení daně dle § 148 daňového řádu, stěžovatel namítá, že z napadeného rozsudku není zřejmé, že by v daném případě byly splněny oba kumulativní požadavky dle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Ani s touto námitkou se Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[41] Jak již Nejvyšší správní soud uvedl v úvodní rekapitulaci napadeného rozsudku, krajský soud souhlasil s daňovými orgány v tom, že Výzva k DDP 2016 vedla k prodloužení základní lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu.

[42] Není sporu o tom, že účinek prodloužení lhůty pro stanovení daně obsažený v § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu nastává (ponecháme-li stranou případ podání dodatečného daňového tvrzení, k čemuž v posuzované věci nedošlo) při splnění dvou kumulativních podmínek, a to (i) správce daně oznámí daňovému subjektu výzvu k podání dodatečného daňového přiznání (respektive tvrzení) v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně, a současně (ii) tato výzva vede k doměření daně (tj. existuje příčinná souvislost mezi výzvou a následným doměřením daně).

[43] Stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybnil, že mu správce daně Výzvu k DDP 2016 oznámil v předepsaném časovém období (výzva byla oznámena dne 9. 12. 2019, základní lhůta pro stanovení daně by uplynula dne 31. 1. 2020). Rovněž nic nenamítal proti závěru krajského soudu, že se jednalo o výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť správce daně vyzval stěžovatele k podání dodatečného daňového přiznání ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy, ve které stěžovateli sdělil, z jakého důvodu by měl uhradit daň silniční za předemětné vozidlo. O splnění první z uvedených podmínek ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu tak není pochyb.

[44] Pokud jde o podmínku druhou, tedy zda předemětná výzva vedla k doměření daně, tak její naplnění sice stěžovatel zpochybňuje, ovšem pouze odkazem na posouzení provedené Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, který, jak již bylo vysvětleno výše, není pro nyní projednávanou věc přílehlavý. Nejvyšší správní soud totiž v odkazovaném rozsudku nemohl posoudit naplnění druhé z podmínek dle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu z toho důvodu, že ve spisovém materiálu chyběly podklady a nebylo tak zřejmé, „v rámci jakého řízení proběhlo dokazování“ (viz odst. 42 odkazovaného rozsudku). Nejvyšší správní soud již výše uzavřel, že v nyní řešeném případě dokazování proběhlo v doměřovacím řízení mimo kontrolní postupy, což byl s ohledem na skutkové okolnosti této věci akceptovatelný postup. Doměřovací řízení přitom bylo zahájeno právě

předmětnou Výzvou k DDP 2016, která tudíž zcela nepochybně vedla k doměření daně vydáním předmětného dodatečného platebního výměru, neboli mezi Výzvou k DDP 2016 a doměření daně existovala příčinná souvislost. Je proto zřejmé, že i druhá z podmínek ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu byla splněna.

[45] Jelikož krajský soud správně posoudil, že Výzvou k DDP 2016 byla prodloužena lhůta pro doměření daně, a jelikož stěžovatel neuplatnil jiné konkrétní námitky proti posouzení otázky doměření daně za zdaňovací období roku 2016 ve lhůtě pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu, nezbývá než uzavřít, že napadený rozsudek ob stojí i v tomto ohledu.

[46] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. (výrok I. tohoto rozsudku).

[47] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl na základě § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. Toto právo by měl procesně úspěšný žalovaný, kterému ale žádné účelně vynaložené náklady nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti (výrok II. tohoto rozsudku).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 11. prosince 2024

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu