



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **L. J.**, zastoupeného Mgr. Josefem Smutným, advokátem se sídlem Třída Míru 66, Pardubice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 12. 2008, č. j. 30 Ca 168/2007 - 52,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobce L. J. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 12. 2008, č. j. 30 Ca 168/2007 - 52, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Hradci Králové (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 18. 12. 2008, č. j. 30 Ca 168/2007 - 52, zamítl jako nedůvodnou žalobu L. J. proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 18. 9. 2007, č. j. 6745/07-1100-603393, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Chrudimi ze dne 12. 2. 2007, č. j. 17076/07/233911/1460, jímž mu byla dodatečně stanovena daň z příjmů fyzických osob za rok 2004 ve výši 59 820 Kč (dále jen „daň“). Krajský soud především neshledal důvodnou zásadní námitku žalobce, že by mu byla daň neoprávněně stanovena za použití pomůcek. Je tomu tak proto, že podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) je to žalobce, na němž apriori vázne důkazní břemeno stran jeho daňové povinnosti. Pokud toto břemeno neunese a současně neexistují dostatečné důkazní prostředky pro stanovení daně dokazováním, je mu správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek. V posuzované věci žalobce nedostal své důkazní povinnosti. Výzvou ze dne 12. 7. 2006 (viz. i protokol o jednání ze dne 25. 8. 2006) byl řádně vyzván k prokázání tvrzené skutečnosti, že uplatněné výdaje byly skutečně použity na dosažení vykázaných příjmů a současně k prokázání úplnosti příjmů

zaúčtovaných v peněžním deníku a přiznaných v daňovém přiznání. Žalobce však k tomuto oprávněnému požadavku správce daně nepředložil relevantní důkazní prostředky. Ústní a písemná „vysvětlení“ žalobce byla v tomto směru zcela nedostatečná. Již samotná „výměna“ výdajových dokladů po sdělených pochybnostech správce daně byla krajně nevěrohodná. Pokud jde o výdaje související s prostorami, jež měl žalobce užívat k podnikání, pak tento daňový subjekt správním orgánům nijak neprokázal, jaká část tohoto objektu měla sloužit jeho podnikání. Neprokázal ani konkrétní výši úhrady za malování a úklid, ani jak tyto výdaje měly souviset s používanými prostory, jak se podílel na jejich úhradě, když podle jeho vlastního sdělení tyto výdaje sama uhradila spoluvlastnice nemovitosti Z. Zásadní pro posouzení postupu správce daně však nebyly jen nesrovnalosti o výdajích žalobce, ale okolnost, že nevedl evidenci zásob (materiálu), subdodávek, neprováděl porovnání evidenčního stavu se stavem skutečným (inventarizaci majetku) a nevedl ani evidenci zakázek. Z tohoto důvodu proto nebylo možno ověřit, zda žalobce skutečně evidoval veškeré příjmy a zda se uplatněné výdaje vztahovaly právě k těmto příjmům. Správce daně se tedy při stanovení daně nemohl opřít o průkaznou evidenci výdajů a příjmů. Za tohoto stavu nebylo možno přisvědčit žalobní námitce, že v předmětné věci nebyly splněny zákonné podmínky pro to, aby žalobci byla daň stanovena za použití pomůcek. Zjištění, že není možno daňovému subjektu stanovit daň dokazováním ještě neznamená, že některé poznatky správce daně z průběhu dokazování nelze využít jako pomůcku, pokud mají z hlediska stanovení základu daně a daně určitou informační hodnotu. To ale neznamená, že by mohla být daň žalobci stanovena zčásti dokazováním a zčásti pomůckami. O takový případ však nešlo. Správce daně je naopak vázán ustanovením § 46 odst. 2, 3 zákona o správě daní a poplatků, což znamená, že při stanovení daně musí přihlídnout i k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt. Z obsahu správního spisu je naprosto zřejmé, jakým způsobem byl základ daně a daň žalobci počítány, jaké okolnosti byly zohledněny, i o jaké subjekty se správce daně při vyčíslení základu daně a daně opíral. V neposlední řadě krajský soud zdůraznil, že obsahovou stránku rozhodnutí žalovaného do značné míry předurčuje kvalita a rozsah podaného odvolání. Pokud pak žalobce své odvolání ve správním řízení koncipoval velice stručně, nemůže úspěšně namítat, že se žalovaný dostatečně nezabýval jeho námitkami stran jednotlivých výdajů, zvláště pokud musí vycházet z ustanovení § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou explicitně opřel o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

Stěžovatel především namítl, že krajský soud došel k nesprávnému právnímu závěru, pokud dovodil zákonnost postupu správce daně, který stanovil daň z příjmů fyzických osob za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že k tomuto procesnímu postupu při stanovení daně neexistoval žádný zákonný důvod. Krajský soud rovněž nesprávně posoudil otázku neoprávněného odmítnutí některých jeho výdajů ze strany správních orgánů, které prokazatelně vynaložil na dosažení zajištění a udržení příjmů. Ze samotné jejich povahy je totiž jednoznačně zřejmé, že se jedná o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Ostatně je zde i vada řízení, pokud se týká skutkové podstaty a její opory ve spise při zjišťování správním orgánem.

Žalované Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „finanční ředitelství“) se ke kasační stížnosti vyjádřilo tak, že základ daně a daň byla stěžovateli stanovena v souladu se zákonem a odkázalo při tom na odůvodnění svého rozhodnutí. Pokud jde o rozsudek krajského soudu, považuje ho za věcně správný a zcela se ztotožňuje s jeho právními závěry. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Před samotným právním posouzením věci se Nejvyšší správní soud nejdříve zabýval otázkou, zda kasační stížnost byla podána v zákonné lhůtě a zda je projednatelná před kasačním soudem. Ze soudního spisu vyplývá, že rozsudek krajského soudu byl stěžovateli doručen

v sobotu dne 24. 1. 2009 a poslední den lhůty k podání uvedeného mimořádného opravného prostředku proti pravomocnému rozsudku krajského soudu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 30 Ca 168/2007 - 52 pak připadl na pondělí dne 9. 2. 2009 (§ 40 odst. 2, 3 s. ř. s., § 106 odst. 2 s. ř. s.). V tento den byla také kasační stížnost předána stěžovatelem k poštovní přepravě a dne 10. 2. 2009 byla doručena krajskému soudu. Kasační stížnost tedy byla podána včas v zákonem předepsané lhůtě. Byť je podaná kasační stížnost poměrně kuse odůvodněna, nelze dospět k závěru, že by ji nebylo možno projednat. Obsahuje totiž veškeré náležitosti, které jsou na tento mimořádný opravný prostředek kladeny soudním řádem správním (srov. § 106 odst. 1 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu při vázanosti rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a protože ani sám neshledal vady uvedené v odst. 3 cit. ustanovení, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Jelikož z obsahu kasační stížnosti lze za důvod jejího podání primárně označit ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem, je třeba se vyjádřit nejprve k významu tohoto kasačního důvodu. Nesprávné posouzení právní otázky může spočívat buď v tom, že soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis, než měl správně použít, a pro toto pochybení je výrok soudu v rozporu s příslušným ustanovením toho kterého právního předpisu nebo v tom, že soudem byl sice aplikován správný právní předpis, avšak tento byl nesprávně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy, pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci, nebo je sice učiněn správný právní závěr, ale v odůvodnění rozhodnutí je nesprávně prezentován.

Z obsahu kasační stížnosti lze jednoznačně dovozovat, že stěžovatel ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. namítá nesprávnou aplikaci ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, když došel k závěru, že mu daň nebyla správními orgány stanovena po právu, pokud se tak stalo za použití pomůcek.

Podle ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků lze jako důkazních prostředků užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (příznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem.

Podle ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

Podle ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

K otázce oprávněnosti použití způsobu stanovení daně za použití pomůcek se Nejvyšší správní soud hojně vyslovoval již dříve. Např. již v rozsudku ze dne 11. 3. 2004, čj. 1 Afs 3/2003-68, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 327/2004, došel k právnímu závěru, že: „Nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností ve smyslu § 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je třeba posuzovat z hlediska objektivního a okolností, zda toto nesplnění daňový subjekt zavínil, je okolností nevýznamnou; ani skutečnost, že účetnictví bylo odcizeno či zničeno, nezabývá daňový subjekt povinnosti k výzvě správce daně prokázat všechny skutečnosti, které je povinen v daňovém prohlášení uvést“. K obdobnému právnímu závěru došel Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 23. 2. 2005, č. j. 1 Afs 74/2004 - 64, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 633/2005, když judikoval, že: „Při stanovení daně za použití pomůcek zkoumá odvolací orgán nejen to, zda daňový subjekt nesplnil některou ze svých zákonných povinností a nedostatek či absence důkazů neumožňuje již stanovit daň dokazováním (§ 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), ale též to, zda byla daň tímto způsobem stanovena dostatečně spolehlivě (§ 31 odst. 7 tohoto zákona). Odvolací orgán zamítne odvolání pro neodůvodněnost jen tehdy, byly-li obě tyto podmínky splněny současně; jinak napadené rozhodnutí změní nebo zruší (§ 50 odst. 5 citovaného zákona). Odvolací orgán však již nemůže zasahovat do volné úvahy správce daně prvého stupně vztahující se k volbě pomůcek“. V rozsudku ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54, který je dostupný na www.nssoud.cz, vyslovil Nejvyšší správní soud obdobný závěr, a to, že: „I. Stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je náhradní způsob stanovení daně v případě, kdy daňový subjekt porušením své zákonné povinnosti znemožnil stanovit daň dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 téhož zákona, která zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daně. II. Pro řízení o přezkoumání správního rozhodnutí soudem platí dispoziční zásada [§ 71 odst. 1 písm. d) a § 75 odst. 2 věta první s. ř. s.], a proto obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Neuvedla-li žalobkyně skutečnosti, kterými by zpochybňovala dodržení zákonných podmínek pro použití pomůcek při stanovení základu daně a daně, musel hodnotit krajský soud napadené správní rozhodnutí komplexně a nelze mu tedy vytýkat, že se k takovým skutečnostem nijak nevyjádřil“. V rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 - 71, který je dostupný na www.nssoud.cz, pak došel Nejvyšší správní soud k závěru, že: „Nesplnění povinností daňovým subjektem je důvodem pro stanovení daně podle pomůcek jen za situace, kdy je v důsledku toho vyloučeno stanovení daně dokazováním. Zjištění, že daňový subjekt neúčtoval o stravenkách jako o ceninách, ale jako o hotovostním příjmu, že v ojedinělých případech byla přepsána pořadová čísla faktur, a že neoprávněně zuúčtoval jeden výdaj, samo o sobě stanovení daně dokazováním nevylučuje“.

Z dikce ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků tedy vyplývá, že správce daně může stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek pouze v případě, jestliže jsou kumulativně splněny dvě zákonné podmínky. Prvou je skutečnost, že daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil některou ze svých zákonných povinností, resp. když mu toto nesplnění lze oprávněně přičítat. Druhou podmínkou je, že v důsledku naplnění podmínky první není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4 tohoto ustanovení. Z uvedeného tak jednoznačně plyne nejen nutnost současného splnění obou uvedených podmínek, ale také preference stanovení daně v daňovém řízení prostřednictvím dokazování. Ke stanovení daně za použití pomůcek tak může správce daně přistoupit pouze v případě, kdy daňový subjekt nesplnil některou ze svých zákonných povinností a když současně daňovou povinnost nelze stanovit dokazováním.

Krajský soud po přezkoumání předložené věci došel k závěru, že podmínky ke stanovení daně stěžovateli za použití pomůcek byly naplněny. Za situace, kdy se stěžovatel v kasační stížnosti spokojil toliko s obecnými výtkami, že ze strany krajského soudu bylo nesprávně vyloženo ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tyto své právní závěry nepodepřel rozhodnými skutkovými okolnostmi, Nejvyšší správní soud přezkoumal závěr krajského soudu pouze v mezích podané stížnosti (srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54) a při tom dovodil, že právnímu závěru krajského soudu nelze ničeho vytknout. Je tomu tak proto, že podmínky pro postup správních orgánů podle ustanovení § 31 odst. 5, resp. § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků byly skutečně naplněny.

Ze správního spisu vyplývá, že u stěžovatele byla správcem daně provedena kontrola daně z příjmů fyzických osob, a to mimo jiné i za rok 2004. Správci daně totiž vznikly pochyby o správnosti údajů, na jejichž základě byla stěžovateli stanovena poslední známá daňová povinnost. V průběhu této kontroly byl stěžovatel vyzván rozhodnutím ze dne 12. 7. 2006, č. j. 73431/06/233931, aby správci daně prokázal požadované skutečnosti, zejména, jak jím byly v daňovém přiznání uváděné výdaje za materiál a subdodávky využity k dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů; věrohodně doložil rozdíl mezi příjmy za služby, ke kterým byl použit materiál a subdodávky za rok 2004 vykazované v daňové evidenci; jakož aby prokázal jak jeho výdaje bezprostředně souvisí s jeho konkrétními příjmy. Povinnost prokázat tvrzené skutečnosti stěžovateli nadto svědčila v průběhu celé daňové kontroly (srov. § 16 odst. 2 písm. c/, d/ a e/ zákona o správě daní a poplatků).

Jak vyplývá ze skutkových zjištění správních orgánů, stěžovatel v řadě případů své důkazní povinnosti nedostal, neboť požadované důkazy nedoložil (rozsah výdajů souvisejících s nemovitostí, kterou měl mít pronajatu – výdaje za malování, otop apod.), a navíc doložil výdaje bez konkrétní specifikace, popř. doložil zcela nové, v pořadí již druhé faktury, které byly vystavené matkou stěžovatele. Již tato okolnost svědčila o duplicitním a účelovém vedení daňové evidence, která tak sama o sobě vypovídala o nevěrohodnosti evidencí stěžovatele. Stěžovatel správci daně ani věrohodným způsobem neobjasnil, jaké výdaje se vztahují ke konkrétním příjmům (zakázkám), a to zejména v situaci, kdy jeho výdaje (v částce 737 808 Kč) téměř dosáhly výše jeho příjmů (831 838 Kč). To vše za stavu, jak to i vyplývá ze stěžovatelem podaného přiznání k dani, kdy mělo úhradou v rozhodném období dojít u stěžovatele ke snížení objemu jeho pohledávek z předchozích období v rozsahu cca. 337 000 Kč, resp. kdy tato část jeho příjmů souvisela s výdaji za předchozí zdaňovací období. Obdobně i výdaje vztahující se k příjmu za převedený osobní vůz byly uplatněny již v předchozím zdaňovacím období. Zásadní zjištění správních orgánů pak spočívalo v tom, že stěžovatel, ač k tomu byl povinen, nevedl skladovou evidenci, neprováděl inventarizaci majetku a nevedl evidenci zakázek. Byl tak zjištěn značný ekonomický nesoulad v poměru výdajů a příjmů stěžovatele v rozhodném období. Nelze se proto ani podívat závěru žalovaného finančního ředitelství vyslovenému v jeho žalobou napadeného rozhodnutí, že pokud by měly evidence příjmů stěžovatele obsažené v daňovém přiznání odpovídat realitě, nejednalo by se z jeho strany o podnikání, ale o stav, kdy by byl významným přispěvatelem na stavby, opravy a rekonstrukce svých zákazníků.

Jinými slovy vyjádřeno, ze strany stěžovatele se nejednalo o ojedinělá pochybení při dokazování rozhodných skutečností, které by jinak nebránily stanovení daně dokazováním (neprokázání konkrétního výdaje), ale o pochybení „rozsáhlá, systémová“, a to jak na straně výdajů, tak i příjmů. Tato pochybení pak v předmětné věci měla za následek, že nebylo možno vést konkrétní dokazování o jednotlivých daňově relevantních skutečnostech (konkrétních příjmech a výdajích stěžovatele). Z těchto důvodů proto nebylo možno stanovit stěžovateli daňovou povinnost jako celek dokazováním, ale bylo nezbytné přistoupit ke stanovení daně za použití pomůcek. Je proto opodstatněný právní závěr krajského soudu, že k aplikaci

ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků správními orgány bylo přistoupeno v souladu se zákonem.

Stěžovatel se rovněž mýlí, pokud se domnívá, že jeho vyjádření a stanoviska k požadavkům správce daně, byť by byla i protokolárně zaznamenána, mohla být v předmětné věci relevantním důkazem. Je tomu tak proto, že tato vyjádření mají v daňovém řízení toliko statut tvrzení a nikoliv důkazu (srov. § 16 odst. 2 písm. e/ zákona o správě daní a poplatků).

Důvodná není rovněž námitka stěžovatele, že krajský soud nesprávně posoudil otázku pochybení správních orgánů, které se v daňovém řízení blíže nezabývaly jím uplatňovanými konkrétními daňově uznatelnými výdaji.

Je tomu tak proto, že pokud správce daně stanoví daň za použití pomůcek, nevede již dokazování o jednotlivých, pro stanovení daně rozhodných skutečnostech (jednotlivých daňových dokladech). Stanovit daň daňovému subjektu lze totiž buď pouze dokazováním nebo pouze pomůckami, a popřípadě, nelze-li daňovou povinnost stanovit ani pomůckami, lze ji podle ustanovení § 31 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků sjednat se správcem daně. Rovněž touto otázkou se již dříve zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 5. 2004, č. j. 2 Afs 25/2003 - 88, který je dostupný na www.nssoud.cz. Kasační soud v tomto rozsudku vyslovil právní názor, že: „*Správce daně při stanovení daňové povinnosti zjišťuje rozhodné skutečnosti buď zcela dokazováním nebo zcela podle pomůcek. Není přípustné, aby základ daně byl zjištěn kombinací obou metod. Takový postup je vadou řízení dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Nezruš-li krajský soud rozhodnutí odvolacího správního orgánu pro tuto žalobou vytýkanou vadu, je tu důvod kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.*“.

Nemožnost správce daně, resp. odvolacího správního orgánu zabývat se jednotlivými důkazními prostředky (oprávněností jednotlivých výdajových dokladů), je-li daň stanovena pomůckami, vyplývá pro žalovaného přímo z ustanovení § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého v odvolacím řízení zkoumá toliko dodržení podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, tj. zda jsou naplněny zákonné předpoklady k tomuto „sankčnímu“ způsobu stanovení daně (§ 31 odst. 5 téhož zákona). Nepřísluší mu již, oproti případům, kdy je povinen postupovat podle ustanovení § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, provádět nebo doplňovat dokazování. Pokud proto krajský soud neshledal pochybení v postupu žalovaného finančního ředitelství, které se v rámci rozhodování o odvolání stěžovatele nezabývalo otázkou, zda stěžovatel prokazatelně vynaložil jím uváděné konkrétní výdaje na dosažení zajištění a udržení příjmů, či nikoliv, nelze ani tomuto právnímu závěru ničeho vytknout.

Nejvyšší správní soud se nezabýval námitkou stěžovatele, že skutková podstata, kterou finanční ředitelství vzalo za rozhodnou, nemá oporu ve spise. Kasační soud je totiž ve smyslu ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti a tato přísná dispoziční zásada ovládající řízení před Nejvyšším správním soudem, jehož postavení je v tomto směru zcela neutrální, má za následek, že mu nepřísluší vyhledávat důvody a argumenty, jež by v jednotlivých případech mohly svědčit těm či oněm účastníkům řízení. Pokud pak v této věci stěžovatel svou výtku podřaditelnou pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. ponechal zcela bez skutkové a právní argumentace, tak sám Nejvyššímu správnímu soudu znemožnil, aby se touto vznesenou stížní námitkou věcně zabýval.

Nejvyšší správní soud ze shora uvedených důvodů proto rozhodl o kasační stížnosti tak, že ji jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Rozhodoval při tom bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Finanční ředitelství v Hradci Králové ve věci úspěch mělo, v řízení o kasační stížnosti před soudem mu však nevznikly náklady převyšující náklady jeho běžné činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 22. dubna 2009

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu