



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D. a Mgr. Michaely Bejčkové v právní věci žalobce: **Ing. A. K.**, zast. Mgr. Lucíí Šmidákovou, advokátkou se sídlem Moravské nám. 629/4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9302/13/5000-14102-709598, č. j. 9303/13/5000-14102-709598 a č. j. 9305/13/5000-14102-709598, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 2. 2015, č. j. 30 Af 42/2013 – 45,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši **3 400 Kč**, k rukám jeho zástupkyně Mgr. Lucie Šmidákové, advokátky se sídlem Moravské nám. 629/4, Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým byla podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zrušena všechna tři výše uvedená rozhodnutí stěžovatele.

[2] Těmito rozhodnutími byla k odvolání žalobce změněna rozhodnutí – dodatečné platební výměry vydané Finančním úřadem ve Znojmě, jako orgánem prvního stupně (dále také „správce daně“), jimiž byla podle § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob podle pomůcek, a to za zdaňovací období roku 2008 ve výši 31 500 Kč s penále celkem

37 800 Kč, za zdaňovací období roku 2009 ve výši 43 500 Kč s penále celkem 52 200 Kč, a za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 21 000 Kč s penále celkem 25 200 Kč.

I. Vymezení věci

[3] Finanční úřad ve Znojmě z vyhledávací činnosti a při daňové kontrole u jiného subjektu zjistil, že žalobce v letech 2008 až 2010 nabyt ještě další příjmy než ty, které uvedl ve svém daňovém přiznání. Jednalo se o příjmy za prodej akcií společnosti NOVOTOS, s.r.o., se sídlem v České republice, Moravské náměstí 629/4, Brno (dále jen „NOVOTOS“), v celkové částce 640 000 Kč. Tyto příjmy měly být dle správce daně zdaněny, neboť se nejedná o příjmy, které jsou dle § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), osvobozeny.

[4] Správce daně žalobce, prostřednictvím jeho zástupce, vyzval dne 19. 9. 2011 k podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2008, 2009 a 2010 s upozorněním na zákonnou možnost zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek dle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu.

[5] Žalobce reagoval přípisem označeným jako „odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010, ze dne 20. 9. 2011. Dále odeslal správci daně písemnost ze dne 12. 3. 2012, označenou jako dodatečné daňové přiznání, kde tvrdil, že sporné příjmy jsou osvobozeny od daně.

[6] S ohledem na to, že žalobce dle správce daně výzvám k předložení dodatečných daňových přiznání nevyhověl, vydal správce daně dne 17. 7. 2012 výše uvedené dodatečné platební výměry, kterými byla žalobci za tři zdaňovací období doměřena daň podle pomůcek. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce samostatná odvolání, která byla změněna toliko v části týkající se bankovního spojení. V ostatním zůstala prvostupňová rozhodnutí beze změny.

[7] Na základě žalobcem podaných žalob krajský soud po spojení věcí ke společnému projednání napadená rozhodnutí zrušil s tím, že vyhověl pouze jedné z žalobcem uplatněných námitek.

[8] Souhlasil s žalobcem v tom smyslu, že pomůcky jsou institutem ultima ratio. Používají se v situacích, kdy je daňový subjekt zcela pasivní, nekomunikuje (nereaguje na výzvy správce daně). Žalobce však se správcem daně alespoň v určité míře komunikoval a zcela pasivní nebyl, neboť ve stanovené lhůtě zaslal správci daně podání nazvaná „Odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010.

[9] V nich uvedl, že žalobce daň z příjmů fyzických osob řádně přiznal, přičemž příjem od společnosti NOVOTOS je příjem od daně osvobozený. Jedná se o příjem z prodeje cenných papírů společnosti CENTOS, které žalobce vlastnil více než šest měsíců, což byla doba předjímaná zákonem o daních z příjmů k osvobození od daně [srov. § 4 odst. 1 písm. w) uvedeného zákona]. Současně odkázal na důkazy, které měly prokazovat jeho tvrzení, a dále uvedl, že v případě potřeby je připraven poskytnout další důkazy.

[10] Přípisy soud vyhodnotil jako tvrzení daně v materiálním smyslu (k tomu srov. komentář k § 145 odst. 2 daňového řádu in Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv, Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 319-320), tedy tvrzení k dani v nulové výši. Zákonem stanovená podmínka pro použití pomůcek tj. nepodání dodatečného daňového přiznání, proto splněna nebyla.

pokračování

[11] Správce daně měl přípis žalobce považovat za materiální tvrzení daně v nulové výši, a tudíž nebyl oprávněn stanovit daň podle pomůcek dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Jak vyplývá z § 8 odst. 3 daňového řádu, správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Soud má za to, že přípisy obsahují takové skutečnosti, které by byly součástí formálně správně podaného dodatečného daňového přiznání. Nepřekročitelnou podmínkou pro posouzení určitého přípisu jako tvrzení daně v materiálním smyslu nepochybně nemůže být podání daně na předepsaném formuláři ani formální označení přípisu jako dodatečné daňové přiznání.

[12] Z obsahu přípisů vyplývá, že žalobce tvrdil dodatečnou daň v nulové výši. Rovněž uvedl, odkud jeho nepřiznané příjmy pochází, stejně jako uvedl, z jakého důvodu má za to, že jsou od daně osvobozeny a odkázal na důkazy, které měly jeho tvrzení prokazovat. Za situace, kdy podání nebyla podána na předepsaném formuláři (srov. § 72 odst. 1 daňového řádu), měl vzhledem k § 74 odst. 1 daňového řádu správce daně vyzvat žalobce k odstranění vad tohoto podání. Následně dle případné reakce žalobce bylo na správci daně, aby zahájil dokazování (a případné osvobození od daně posoudil) nebo stanovil daň podle pomůcek.

[13] Tato vada řízení měla dle soudu nepochybně za následek nezákonné rozhodnutí ve věci. Daňová povinnost žalobce byla totiž stanovena podle pomůcek, k čemuž nebyly splněny zákonné podmínky. Pro úplnost je třeba ještě doplnit, že závěry soudu je třeba vztáhnout i na přípisy označené jako dodatečná daňová přiznání, podaná dne 12. 3. 2012. Krajský soud všechna tři rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[14] Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatel kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nesprávné právní posouzení.

[15] Zákon upravuje náležitosti dodatečného daňového přiznání v § 114 odst. 5 daňového řádu. V dodatečném daňovém přiznání uvede daňový subjekt rozdíl oproti poslední známé daňové povinnosti a den jeho zjištění; v případě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování podle odst. 2 a 4 § 141 daňového řádu uvede i důvody pro jeho podání.

[16] Podle § 145 daňového řádu je správce daně oprávněn vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného přiznání, lze-li důvodně předpokládat, že daň bude doměřena.

[17] Nereagoval – li žalobce na výzvu správce daně zákonem stanoveným způsobem, byl správce daně oprávněn vyměřit daň podle pomůcek. Pokud pouze správci daně sdělil, že sporné příjmy považuje za osvobozené, postrádá jeho podání náležitosti dodatečného daňového přiznání a nelze jej považovat za materiální tvrzení daně v nulové výši. Zákon nepočítá s možností v dodatečném daňovém přiznání tvrdit daň ve výši nula.

[18] Ustanovení § 8 daňového řádu na věc aplikovat nelze. Určuje-li zákon pro určité podání zákonem stanovenou formu, nelze nedodržení této formy zhojit odkazem na uvedené ustanovení.

[19] K argumentaci soudu, že správce daně byl povinen žalobce vyzvat k odstranění nedostatků formy, stěžovatel uvádí, že tato námitka byla žalobcem uplatněna až v doplnění žaloby, tj. po uplynutí zákonem stanovené lhůty pro podání žaloby.

[20] Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit soudu k dalšímu řízení.

[21] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že byl po celou dobu řízení aktivní, a ke svým tvrzením předkládal důkazy. Za této situace nelze než ztotožnit se závěry krajského soudu, že podmínky pro stanovení daně podle pomůcek nebyly splněny

[22] Postup stěžovatele, který bez dalšího stanovil daň podle pomůcek, je zjevně v rozporu se základními principy daňového řízení. Správní orgány porušily zásadu volného hodnocení důkazů, překročily meze správního uvážení a bez součinnosti žalobce vydaly nezákonná rozhodnutí.

[23] Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[24] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[25] Předmětem sporu je jediná otázka a to, zda v případě, že daňový subjekt na výzvu správce daně vydanou podle § 145 odst. 2 daňového řádu reaguje, avšak nikoli předložením dodatečného daňového přiznání, ale popřením své daňové povinnosti, jsou či nejsou splněny podmínky pro stanovení daně dle pomůcek.

[26] Podle § 143 daňového řádu lze dodatečně doměřit daň na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování nebo z moci úřední. Podle odst. 3 uvedeného ustanovení k doměření daně z moci úřední může dojít toliko na základě výsledků daňové kontroly. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, postupuje podle § 145 odst. 2 daňového řádu.

[27] Ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu stanoví oprávnění správce daně vyzvat daňový subjekt k předložení dodatečného daňového přiznání a stanovit mu k tomu náhradní lhůtu, za předpokladu, že lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

[28] Aplikuje-li správce daně ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, existují dle výkladu stěžovatele pouze dvě možnosti. První možností je předložení dodatečného daňového přiznání (nikoli však v nulové výši), druhou možností je dodatečné doměření daně z úřední povinnosti. Se stěžovatelem lze souhlasit, že z doslovného gramatického znění uvedeného ustanovení lze takový postup dovodit.

[29] Otrocké následování doslovného znění zákona, jehož se stěžovatel domáhá, však nemá v moderním právním státě opodstatnění. Pokud vezmeme v úvahu jednu ze základních charakteristik právní normy (tenzi mezi její obecností a širokou variabilitou společenských vztahů, na něž dopadá) a nadprodukcí právních předpisů posledních let, jakož i jejich vzájemné překrývání, mohlo by trvání na doslovném znění zákona bez možnosti užití dalších výkladových

pokračování

metod (vedle metody jazykové) vést v konkrétních případech k absurdním důsledkům.

[30] Ideální zákonodárce, který by upravil jasně, srozumitelně a bezrozporně veškeré právem regulované vztahy, je fikcí. Proto jsou zejména soudy (vedeny imperativem zákazu odeprání spravedlnosti), nuceny hledat rozumná řešení tam, kde právní normy mlčí nebo jsou v ostrém konfliktu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 As 31/2009 - 81).

[31] Z těchto hledisek je zřejmé, že jazykový výklad právní normy „[j]e pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd.). Mechanická aplikace abstrahující, resp. neuvědomující si, a to buď úmyslně, nebo v důsledku nevědomosti, smysl a účel právní normy činí z práva nástroj odcizení a absurdity.“ (viz poprvé náleží Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97, publ. pod č. 30/1998 Sb.).

[32] Výklad právní normy by měl být průnikem a vyvážením jednotlivých výkladových metod – vedle metody jazykové též metody systematické, historické, teleologické, logické, srovnání v právu aj. (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2003, č. j. 5 A 116/2001 - 46, publikovaný pod č. 20/2003 Sb. NSS; rozsudek NSS ze dne 11. 2. 2004, č. j. 7 A 72/2001 - 53, publ. pod č. 576/2005 Sb. NSS a dále též rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004 - 54, publ. pod č. 792/2006 Sb. NSS). Použití jednotlivých metod výkladu lze legitimně omezit jen v některých případech.

[33] Při výkladu sporného ustanovení vycházel soud zejména ze smyslu a účelu daňového řádu, z cíle správy daně a ze základních zásad daňového řízení. Daňový řád upřednostňuje stanovení daně dokazováním, neboť správné zjištění a stanovení daně je prvořadým cílem správy daně.

[34] Za určitých okolností může být daňová povinnost stanovena náhradním způsobem, a to buď stanovením daně podle pomůcek, případně sjednáním daně. Stanovení daně podle pomůcek bude připadat v úvahu především tehdy, nesplní-li daňový subjekt některou ze svých zákonem stanovených povinností při dokazování svých daňových tvrzení v takovém rozsahu, že výsledky provedení dokazování neumožňují spolehlivě stanovit daň dokazováním (srov. komentář k § 98), popř. znemožní-li správci zahájit daňovou kontrolu za podmínek stanovených v § 87 odst. 5 či neposkytne-li správci daně potřebnou součinnost k odstranění pochybností podle § 90 odst. 4. Daň podle pomůcek může být vyměřena popř. doměřena i tehdy, nepodal-li daňový subjekt řádné daňové tvrzení či dodatečné daňové tvrzení ani poté, kdy byl k jeho podání správcem daně vyzván. V takovém případě se neuplatní zásada součinnosti, a správce daně stanoví daň podle pomůcek, které si sám k tomu účelu opatří a jejichž příkladný výčet obsahuje ustanovení § 98 odst. 3.

[35] Specifikem rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek je, že rozhodnutí o daňové povinnosti není v tomto případě výsledkem dokazování o tom, jaká je daňová povinnost daňového subjektu, ale je postaveno na kvalifikovaném odhadu této daňové povinnosti. Z tohoto specifika logicky vyplývá i odlišný okruh otázek, které mohou být předmětem přezkumu rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek v odvolacím řízení.

[36] Je-li podáno odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, je předmětem přezkumu dodržení zákonných podmínek pro stanovení daně tímto náhradním způsobem. Zkoumání zákonnosti se omezuje na zjištění, zda byly naplněny podmínky, za nichž lze k vydání rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, jakož i přiměřenost použitých pomůcek (srov. § 114 odst. 4 daňového řádu).

[37] Smyslem a účelem § 145 odst. 2 daňového řádu je umožnit správci daně stanovit rychle a efektivně daň, a to v případě souhlasu daňového subjektu na základě dodatečného daňového přiznání a v případě jeho pasivity i bez součinnosti daňového subjektu. Podmínkou takového postupu je, že zde existuje důvodný předpoklad, že daň bude doměřena.

[38] Tento předpoklad potvrzuje i důvodová zpráva k vládnímu návrhu uvedeného ustanovení, která k aplikaci § 145 odst. 2 daňového řádu uvádí: „*v případě, že správce daně důvodně předpokládá doměření daně s tím rozdílem, že pro podání dodatečného tvrzení není stanovena objektivní lhůta, ale pouze lhůta subjektivní, jejíž počátek je pro daňový subjekt určen okamžikem zjištění důvodů pro podání dodatečného tvrzení. Správce daně je povinen postupovat při zjištění důvodů k podání takových tvrzení v souladu se zásadou rychlosti...*“.

[39] Pokud daňový subjekt nekoná, je zákonem stanovený důsledek jeho pasivity zřejmý. Správce daně je oprávněn stanovit daň podle pomůcek, které si opatří i bez součinnosti s daňovým subjektem. Jak ale postupovat v případě, že daňový subjekt s důvody uvedenými ve výzvě nesouhlasí a správci daně tento svůj nesouhlas oznámí, tj. koná, avšak nikoli tak, jak požaduje správce daně ve výzvě.

[40] V důvodové zprávě se k § 144 odst. 2 daňového řádu dále uvádí: „*Tento způsob opět respektuje primární povinnost tvrzení daňového subjektu a vytváří analogické podmínky v doměřovacím řízení k podmínkám původního (řádného) vyměření. Je tedy na vůli daňového subjektu, zda učiní i v tomto stádiu nalézacího řízení o své daňové povinnosti tvrzení, čímž otevře možnost postupu k odstranění pochybností, a tedy k zahájení dokazovacího postupu, nebo zda umožní správci daně doměřit daň z moci úřední buď na základě jím získaných důkazů, nebo podle pomůcek. Správce daně proto ve výzvě daňovému subjektu sdělí důvody, pro které ho k podání tvrzení vyzývá.*“

[41] Soud se ztotožňuje s výkladem předkladatele zákona, dle kterého je smyslem sporného ustanovení ponechat na vůli daňového subjektu, zda na základě výzvy k předložení dodatečného daňového přiznání otevře postup k odstranění pochybností či k zahájení dokazovacího postupu, nebo zda v důsledku své pasivity umožní správci daně doměřit daň z moci úřední buď na základě jím získaných důkazů, nebo podle pomůcek.

[42] S tvrzením v důvodové zprávě, že se takový postup otevře daňovému subjektu uposlechnutím výzvy, resp. předložením dodatečného daňového tvrzení v souladu s výzvou, se však již soud ztotožnit nemůže.

[43] Předloží-li daňový subjekt v souladu s výzvou správce daně dodatečné tvrzení, je správce daně oprávněn aplikovat § 144 daňového řádu, tj. nemusí výsledek doměření daňovému subjektu vůbec sdělovat, dodatečný platební výměr pouze založí do spisu, přičemž daňový subjekt nemá právo se proti takovému rozhodnutí odvolat. Zákon sice stanoví, že tento postup nelze využít, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností, nicméně ten resp. jeho zahájení je ve smyslu § 89 daňového řádu v rukou správce daně nikoli v rukou daňového subjektu.

[44] Jinými slovy, pokud správce daně vyzve daňový subjekt k předložení dodatečného daňového tvrzení a ten výzvě vyhoví, nemá daňový subjekt žádný zákonem stanovený nárok na zahájení postupu k odstranění pochybností či dokazování, jak se uvádí v důvodové zprávě. V této souvislosti lze připomenout, že při aplikaci § 144 daňového řádu dokonce nemá ani právo se odvolat a podrobit zákonnost takto dodatečně přiznané daně odvolacímu přezkumu. Splněním výzvy tedy daňový subjekt více méně rezignuje na prověřování zákonnosti takto přiznané daně. Nesplněním výzvy se vystavuje riziku doměření daně podle pomůcek a následně omezenému

pokračování

odvolacímu (soudnímu) přezkumu.

[45] Pokud bude daňový subjekt i přes svůj nesouhlas s výzvou správce daně pasivní, nelze proti stanovení daně podle pomůcek nic namítat. V takové situaci musí mít správce daně oprávnění stanovit daň i bez součinnosti s daňovým subjektem.

[46] Aplikovat stejný postup včetně omezeného odvolacího přezkumu i na situace, kdy daňový subjekt s obsahem, resp. s důvody výzvy k předložení dodatečného daňového přiznání nesouhlasí a tento nesouhlas kvalifikovaně a před doměřením daně z úřední povinnosti správci daně sdělí, není udržitelné. Daňový subjekt má plné právo se zjištěními správce daně polemizovat, vyjádřit se k nim, má právo předkládat svá vlastní tvrzení a k těmto tvrzením navrhopvat důkazy. Má také právo, aby právní posouzení věci správcem daně prvního stupně bylo podrobena odvolacímu přezkumu v plné apelaci.

[47] Odvolací řízení obecně slouží k tomu, aby rozhodnutí vydané správním orgánem v prvním stupni bylo na principu úplné apelace přezkoumáno. Ačkoliv jde o různé dílčí procesní stupně řízení, stále se jedná o souvislý jednotný proces, jehož cílem je pravomocné rozhodnutí. Odvoláním se v podstatě přenáší věc ve svém celku na vyšší instanci a této náleží, aby ji samostatně posoudila. Teprve pravomocným rozhodnutím příslušný správní orgán konečným způsobem určí práva a povinnosti daňového subjektu.

[48] Má-li daňový subjekt při standardním doměření daně celou řadu práv, lze si jen obtížně představit výklad, dle kterého by i přes aktivní kvalifikovaný nesouhlas daňového subjektu s důvody vedoucími k doměření daně, mu bylo uplatnění výše uvedených práv odepřeno.

[49] Zaměřovat nesouhlas daňového subjektu s právním názorem správce daně za nečinnost daňového subjektu a spojovat takový nesouhlas s oprávněním doměřit daň podle pomůcek, tj. aplikovat náhradní způsob stanovení daně tradičně svázaný s pasivitou daňového subjektu, pouze z důvodu rozdílného právního výkladu a nepodání dodatečného daňového přiznání na příslušném tiskopise, je v právním státě neudržitelné.

[50] Nesouhlasí-li daňový subjekt s obsahem výzvy k předložení dodatečného daňového přiznání a tento nesouhlas správci daně ve lhůtě stanovené ve výzvě (nejpozději však před vydáním platebního výměru správcem daně prvního stupně) kvalifikovaným způsobem sdělí, není správce daně bez dalšího oprávněn doměřit daň dle pomůcek.

[51] Zvoleným postupem správní orgány pozměnily nalézací řízení na jednostranné stanovení daně z úřední povinnosti bez možnosti podrobit zejména hmotné právní otázky plnému odvolacímu přezkumu.

IV. Závěr

[52] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížností zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[53] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto mu soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému, a to za jeden úkon právní služby [písemné podání ve věci samé - vyjádření ke kasační stížnosti ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky

č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)]. Za tento úkon právní služby v dané věci náleží mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč, zvýšená o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu, celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 3 400 Kč. Zástupkyně žalobce není plátcem daně z přidané hodnoty.

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

V Brně dne 6. srpna 2015

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu