



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **GTL Realities, spol. s r. o.**, se sídlem Štěrboholská 1434/102a, Praha 10, zastoupen advokátem JUDr. Mariánem Kováčikem, se sídlem Koněvova 1107/54, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, č. j. 10097/16/5100-31461-701942, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 2. 2019, č. j. 6 Af 43/2016 – 34,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Liberecký kraj platebním výměrem ze dne 13. 3. 2015, č. j. 379092/15/2604-00460-507449, vyměřil žalobkyni daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 40 024 Kč (převedená bytová jednotka č. 327/7 v budově č. p. 327 a 328, postavené na pozemku p. č. 1169 se spoluvlastnickým podílem na společných částech budovy a pozemku, včetně spoluvlastnického podílu na pozemku p. č. 1171/3 a 1168/6, vše pro katastrální území a obec Mšeno nad Nisou). Odvolání žalobkyně žalovaný zamítl a napadený platební výměr potvrdil.

[2] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobou u Městského soudu v Praze, který ji zamítl. Uvedl, že ve věci šlo o stanovení daně ve vyměřovacím řízení, proto nelze důvodně namítat, že správce daně nepostupoval podle procesních pravidel vyhrazených pro řízení doměřovací. Řízení bylo zahájeno na základě podaného daňového přiznání. Správce daně v průběhu řízení (byť neformálně) se žalobkyní komunikoval a žalobkyně se k problematice vyjadřovala. O skutečnosti, že správce daně žalobkyní uplatněné osvobození od daně nepovažuje

za důvodné, tak byla již v průběhu vyměřovacího řízení vyrozuměna. Okolnost, že se tak stalo neformální cestou, pak napravil v rámci odvolacího řízení žalovaný postupem podle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neboť písemností ze dne 26. 11. 2015 žalobkyni seznámil se zjištěnými skutečnostmi.

[3] Městský soud konstatoval, že rozhodnutí obsahuje údaj o datu podpisu rozhodnutí. V rozhodnutí obou instancí je také zřetelně uvedeno, podle jakého právního předpisu správní orgány postupovaly. Konkrétní uvedení zákonného ustanovení je pak rozvedeno v odůvodnění rozhodnutí, v záhlaví nelze uvádět všechna hmotněprávní ustanovení. Podle městského soudu mohl správce daně vycházet ze závěrů obsažených v rozsudku ze dne 30. 4. 2012, č. j. 8 Afs 28/2011 – 101, č. 2655/2012 Sb. NSS. K obecně formulované žalobní námitce o nejasnosti či nesrozumitelnosti zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), městský soud uzavřel, že dle jeho názoru je znění právní normy jasné a srozumitelné.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z tvrzeného důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (s. ř. s.).

[5] Namítá, že soud nesprávně posoudil otázku týkající se dodržení náležitostí daňového rozhodnutí. Konvertované rozhodnutí neobsahuje žádný údaj o datu ani grafickou značku o elektronickém podpisu. Grafická značka se zobrazila pouze v souboru z datové schránky, nikoli v konvertovaném rozhodnutí. Datum elektronického podpisu je uvedeno pouze v ověřovací doložce, která však není součástí rozhodnutí a nemůže nahrazovat podstatnou náležitost rozhodnutí podle § 102 daňového řádu. Rozhodnutí je proto neplatné, či dokonce nicotné.

[6] Stěžovatelka dále namítá nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu, který se nevypořádal se všemi žalobními důvody, jiné vypořádal, aniž by přihlédl k podstatným argumentům stěžovatelky. Konkrétně nevypořádal námitky v části III. žaloby (porušení § 91 odst. 1 daňového řádu). Pokud měl správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti daňového přiznání, měl stěžovatelku vyzvat k jejich odstranění. V daném případě však nic neučinil a vydal platební výměr. Rozhodnutí o stanovení daně nemůže být současně oznámením o zahájení dílčího daňového řízení, neboť se jím řízení končí. Tuto zásadní vadu (neoznámení zahájení řízení) nelze zhojit postupem podle § 115 daňového řádu (nelze něco zahájit, když to bylo již dříve ukončeno). Rozsudek je dále nepřezkoumatelný, neboť není jasné, jakým zněním § 91 odst. 1 daňového řádu se soud řídil. Soud se řádně nevypořádal ani s námitkou absence hmotněprávních předpisů.

[7] Soud také neuvedl, proč se řádně a úplně nevypořádal s námitkami v části VI. žaloby (novela zákonného opatření). Uvedená novela přitom potvrzuje, že dotčená ustanovení zákonného opatření, účinná v roce 2014, byla nejednoznačná, umožňovala více možných výkladů, přičemž účelem novely bylo tyto nejasnosti odstranit.

[8] Podle stěžovatelky se soud dostatečně nezabýval důvody v části III. žaloby (např. v části namítající, že správce daně nepostupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu). Změnu výše daně z nabytí nemovitých věcí, která byla tvrzena v řádném daňovém přiznání, bylo možné provést pouze formou dodatečného daňového přiznání.

[9] Daňové orgány pracují s pojmem „jednotka“, jako kdyby se mělo jednat pouze o byt. K tomuto pojmu přistupují jako k pouhému souboru místností tvořících byt, ačkoli jednotka

je věcí abstraktní, neboť její nedílnou součástí představuje právě spoluvlastnický podíl na společných částech nemovité věci. Odkaz na závěry obsažené v rozsudku č. j. 8 Afs 28/2011 – 101 není vůbec případný. Stěžovatelka dále argumentuje odkazem na informaci Generálního finančního ředitelství k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. 2016 (dále též „informace GFŘ“). Z něj dovozuje, že jednotka č. 327/7 po provedených stavebních úpravách splňovala kritéria vzniku nové jednotky, což je podmínkou osvobození od daně podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření.

[10] Stěžovatelka navrhuje zrušení rozsudku městského soudu i rozhodnutí žalovaného.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že rozhodnutí mělo zákonem požadované náležitosti (v konvertovaném rozhodnutí je na poslední straně v pravém dolním rohu v rámečku uvedeno „Elektronicky podepsáno 24. 3. 2016 Mgr. Barbora Dvořáková ředitel odboru“). Žalovaný zdůrazňuje, že se stěžovatelkou nebylo vedeno doměřovací řízení. Stěžovatelka podala dne 13. 8. 2014 daňové přiznání, čímž bylo zahájeno řízení vyměřovací, jehož výsledkem bylo vyměření daně z nabytí nemovitých věcí. Procesní vadu, spočívající v absenci formální výzvy k odstranění pochybností, žalovaný odstranil – dne 26. 11. 2015 vyzval stěžovatelku k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně z nabytí nemovitých věcí. Námitka týkající se nejasnosti a nesrozumitelnosti zákonného opatření byla formulována obecně, městský soud se s ní vypořádal dostatečně.

[12] Žalovaný dále konstatuje, že z předložených listin je zřejmé, že stěžovatelka provedla v bytovém domě č. p. 327 stavební práce, které nespĺňovaly podmínky pro osvobození dle § 7 odst. 1 zákonného opatření, neboť neměly za následek vznik nové bytové jednotky (jednalo se pouze o modernizaci, tj. technické zhodnocení). Stěžovatelka nespĺnila ani časový test pěti let stanovený v § 7 odst. 2 zákonného opatření. Za naprosto lichý považuje žalovaný odkaz na informaci GFŘ.

[13] Podle žalovaného je kasační stížnost nedůvodná, navrhuje proto její zamítnutí.

III. Posouzení věci

[14] Kasační stížnost splňuje formální náležitosti požadované zákonem, je přípustná a projednatelná.

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Soud předesílá, že neshledal namítanou nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu. Důvody, které městský soud vedly k zamítnutí žaloby, jsou z odůvodnění napadeného rozsudku seznatelné. Soud vylíčil konkrétní skutkové okolnosti, o něž své rozhodnutí opřel, uvedl úvahy, kterými se řídil při posouzení důvodnosti žaloby, a popsal závěry, ke kterým na základě těchto úvah dospěl (rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud rovněž neshledal, že by městský soud opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS).

[17] Námitkou porušení procesních ustanovení v řízení před správcem daně (§ 91 odst. 1 daňového řádu) se městský soud zabýval v bodu 21 rozsudku, ve kterém vysvětlil, že daňové řízení bylo zahájeno podáním daňového přiznání, žádné další řízení nemuselo být zahajováno, a že nedošlo ke zkrácení žádného stěžovatelčina procesního práva. Stejně tak se zabýval tím, proč správce daně nemusel (a ani nemohl) postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu, a to v bodu 20 rozsudku. Zde konstatoval, že v případě stěžovatelky šlo o vyměřovací, nikoli

doměřovací řízení. Správce daně proto nemohl postupovat podle procesních pravidel pro doměřovací řízení (mezi která se řadí též výzva k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu). Městský soud přihlédl též k žalobní argumentaci zpochybňující použitelnost právních závěrů vyjádřených v rozsudku č. j. 8 Afs 28/2011 - 101 (viz body 24 - 25 rozsudku). Vyložil podstatu právního názoru obsaženého v citovaném rozsudku a dovedl, že je aplikovatelný i nyní, neboť úprava v § 7 odst. 1 zákonného opatření je obdobná jako dřívější úprava. Městský soud se vypořádal též s námitkou absence odkazu na hmotněprávní předpis ve výroku rozhodnutí (bod 23 rozsudku).

[18] Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného (a městského soudu) dále ve věcném posouzení otázky aplikovatelnosti závěrů rozsudku č. j. 8 Afs 28/2011 - 101 na souzenou věc. Kasační soud k tomu v první řadě konstatuje, že se ve své podstatě nejedná o námitku nepřezkoumatelnosti, ale nesprávného právního posouzení věci. Dále soud předesílá, že s věcným posouzením této otázky, jak je provedl městský soud, souhlasí.

[19] Podle § 7 odst. 1 písm. c) bod 2. zákonného opatření je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k *jednotce*, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem, *nově vzniklé* nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou, nejde-li pouze o rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek, v bytovém domě.

[20] V nyní posuzované věci z listin předložených stěžovatelkou vyplynulo, že u bytového domu č. p. 327 byly provedeny stavební práce spočívající v umístění střešních vikýřů v podkrovních bytech, změna ve vytápění objektu, odizolování sklepů, pokládka plovoucích podlah, zateplení střechy. Došlo tedy k celkové modernizaci zmíněného bytového domu, která však nevedla ke vzniku nové jednotky ve smyslu shora citovaného ustanovení. Fakticky totiž nevznikla nová jednotka, která by mohla být předmětem osvobození od daně. Jak k pojmu „nový“ vysvětlil soud v již zmiňovaném rozsudku č. j. 8 Afs 28/2011 - 101, nelze jej v tomto případě „*chápat jako vyjádření kvality tzn. jako protiklad pojmu „starý“; ale jako vyjádření stavu, tzn. ve významu nově vytvořený, dosud neexistující. Adjektivum „nový“ je tedy třeba chápat v objektivním smyslu, jako vyjádření nově vytvořené hodnoty, kdy není sporu o tom, že novou je věc, která tu dříve nebyla. Naopak nelze vycházet ze subjektivního přístupu, kdy se konkrétní stavba či byt může nabyvateli jevit jako nová, bez zřetele k tomu, že ve skutečnosti jde o věc původní, byť mnohdy rozsáhle a nákladně rekonstruovanou*“. Není podstatné, že se tento rozsudek vztahoval k předcházející právní úpravě (ať již daně z nabytí nemovitých věcí či bytového spoluvlastnictví), neboť pojem „nový“ (resp. nově vzniklý) byl i v současné právní úpravě zachován a jde právě o klíčovou část zmíněného ustanovení, o jehož odlišný výklad stěžovatelka usiluje. Byť tedy v domě č. p. 327 proběhla rekonstrukce, která vedla k modernizaci bytů i společných částí, nelze v souzené věci dospět k závěru, že došlo k „*vytvoření nové věci, která tu dříve nebyla*“.

[21] Žalovaný reflektoval stěžovatelčinu argumentaci založenou na odlišné koncepci bytové jednotky zakotvené v novém občanském zákoníku a nutnosti zohledňovat nejen změny prováděné na „bytu“, ale i na společných částech domu. Soud se shoduje se žalovaným v tom, že nelze přisvědčit argumentaci, podle které každá změna v rozsahu a obsahu společných částí domu vedoucí ke změně v prohlášení vlastníka bytového domu znamená vznik „nové“ jednotky. Z odůvodnění rozhodnutí je jednoznačně seznatelné, že žalovaný nevykládal pojem bytová jednotka pouze jako soubor místností tvořících byt, ale zabýval se jím též v širším kontextu bytového spoluvlastnictví, který stěžovatelka ve svém odvolání zdůrazňovala (viz zejména str. 7 - 9 rozhodnutí žalovaného). Odkazuje-li stěžovatelka na s. 15-16 rozhodnutí o odvolání, je nutno uvést, že rozhodnutí žalovaného končí na s. 10 a nadto neobsahuje stěžovatelkou uváděný text, který podle stěžovatelky potvrzuje, že žalovaný nezohlednil změny na společných částech domu.

[22] Stěžovatelka namítá, že rozsudek je nepřezkoumatelný, neboť není zjevné, zda soud vycházel ze znění § 91 odst. 1 daňového řádu účinného do 31. 12. 2014, či od 1. 1. 2015. Tato námitka není důvodná. Městský soud v odůvodnění rozsudku necitoval doslovné znění § 91 odst. 1 daňového řádu, vycházel nicméně z toho, že vyměřovací řízení bylo zahájeno dnem, kdy správci daně došlo daňové přiznání, tedy z první části věty § 91 odst. 1 daňového řádu, která byla v obou zněních citovaného ustanovení naprosto totožná. Lze tedy předpokládat, že městský soud, veden pravidlem zakotveným v § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vycházel z právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

[23] Městský soud se zabýval též námitkou v bodu VI. žaloby, a to v bodu 26 rozsudku. Soud se shoduje s přístupem městského soudu, který na tuto námitku odpověděl v té míře obecnosti, v jaké byla uplatněna. Namítala-li stěžovatelka, že zákonné opatření je nejasné (což dovozuje ze skutečnosti, že byla připravována jeho novela), postačovalo konstatování soudu, že podle jeho názoru jde o normu jasnou a srozumitelnou.

[24] Co se týče kasační argumentace vztahující se k vymezení pojmu „jednotka“ založené na informaci GFŘ (s. 10 kasační stížnosti), je podstatné, že ji stěžovatelka neuplatnila v žalobě. Pro její nepřipustnost se jí proto kasační soud nemůže meritorně zabývat (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[25] Stěžovatelka dále nesouhlasí s věcným posouzením námitky nedostatku podstatné náležitosti rozhodnutí žalovaného (datum a podpis úřední osoby). Podle stěžovatelky není *v textu rozhodnutí* uvedeno žádné datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno. Údaj o datu podpisu musí obsahovat samotný text rozhodnutí (v konvertované podobě), nestačí uvedení v ověřovací doložce (ta totiž není součástí rozhodnutí).

[26] Nejvyšší správní soud k této námitce předesílá, že „[a]bsence podpisu na písemném vyhotovení správního rozhodnutí, které bylo stěžovateli doručeno elektronicky, nezpůsobuje nicotnost tohoto rozhodnutí. Neuvedení podpisu oprávněné úřední osoby na rozhodnutí, které bylo doručeno do datové schránky, není podle Nejvyššího správního soudu ani vadou mající za následek jeho zrušení“ (rozsudek ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 169/2014 - 55). O stěžovatelkou tvrzené nicotnosti tak nelze uvažovat. Soud nicméně nesouhlasí ani s kasačním tvrzením, podle kterého musí být datum a podpis úřední osoby *v textu rozhodnutí*. Soud konstatuje, že poslední stránka rozhodnutí žalovaného zcela dole obsahuje rámeček s datem podpisu a jménem úřední osoby, která rozhodnutí podepsala. Stěžovatelčino tvrzení, že datum podpisu musí být obsažen v textu rozhodnutí a pokud je obsažen někde jinde, znamenalo by to, že rozhodnutí podepsáno není vůbec, nemá žádnou zákonnou oporu. Není proto pochybením, pokud se tato zákonná náležitost nachází zcela v závěru rozhodnutí za poučením. Soud zcela závěrem poznamenává, že zmíněný rámeček není „ověřovací doložkou dokumentu obsaženého v datové zprávě“, neboť rozhodnutí žalovaného založené ve správním spisu (případně přiložené k žalobě) není autorizovaně konvertované (jde o dokument vytisknutý z datové schránky bez autorizované konverze) – stěžovatelčin argument, že ověřovací doložka nemůže nahradit podpis a datum podpisu rozhodnutí je tak zcela nepřipadný, neboť takový závěr v rozsudku městského soudu vůbec není uveden.

[27] K námitce, že vadu řízení spočívající podle stěžovatelky v řádném nezahájení postupu k odstranění pochybností (resp. daňové kontroly), nelze zhojit v odvolacím řízení, uvádí soud následující.

[28] Jak již stěžovatelce vysvětlil městský soud, dílčí daňové řízení, tj. řízení vyměřovací bylo v dotčené věci zahájeno podáním (řádného) daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí (srov. § 91 odst. 1 daňového řádu), tedy nikoli z moci úřední, ale na základě podání učiněného daňovým subjektem. Stejně tak není správná stěžovatelčina argumentace, že k zahájení řízení došlo až vydáním platebního výměru. Stěžovatelka vychází z nesprávného předpokladu,

že postup k odstranění pochybností je také dílčím daňovým řízením. Tak tomu ovšem není, jde o jeden z možných „postupů při správě daní“, který správce daně provádí v rámci již zahájeného (dílčího) daňového řízení. Ve vztahu k postupu k odstranění pochybností tak nelze namítat absenci úkonu zahajujícího řízení dle § 91 odst. 1 daňového řádu.

[29] Je pravdou, že postup k odstranění pochybností se zahajuje vydáním výzvy ve smyslu § 89 odst. 1 daňového řádu. Podle § 89 odst. 2 a 3 daňového řádu správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností. Současně stanoví lhůtu k odstranění pochybností, která nesmí být kratší než 15 dnů, a poučí ho o následcích spojených s neodstraněním pochybností nebo nedodržěním stanovené lhůty. K náležitostem výzvy podrobněji např. rozsudky ze dne 19. 7. 2018, č. j. 6 Afs 407/2017 - 37, ze dne 6. 4. 2017, č. j. 3 Afs 119/2016 - 23, ze dne 18. 12. 2014, č. j. 2 Afs 82/2013 - 38, a usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, č. 1729/2008 Sb. NSS.

[30] V dané věci není pochyb o tom, že správce daně vůči stěžovatelce neučinil úkon formálně označený jako výzva k odstranění pochybností, který by odkazoval na § 89 daňového řádu, tedy takový, který by stěžovatelku výslovně informoval o skutečnosti, že je s ní veden postup k odstranění pochybností. Současně však nelze přehlédnout, že mezi správcem daně a stěžovatelkou probíhala intenzivní komunikace, která materiálně naplnila všechny znaky postupu k odstranění pochybností.

[31] Správce daně dne 13. 8. 2014 obdržel daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Správce daně dne 4. 9. 2014 telefonicky kontaktoval stěžovatelku (resp. její účetní) a požadoval po ní (viz úřední záznam ze dne 12. 11. 2014), aby doložila doklady osvědčující oprávněnost uplatněného osvobození dle § 7 odst. 1 písm. c) bod 2. zákonného opatření. Současně požádal o předložení vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí, dokladu osvědčujícího uhrazení znalečného a úplného znaleckého posudku. Stěžovatelka správci daně sdělila, že uvedené doklady zašle (což učinila dne 16. 9. 2014) a k oprávněnosti uplatněného osvobození se vyjádří. Dne 29. 9. 2014 se stěžovatelka e-mailem vyjádřila k otázce uplatněného osvobození, podrobně rozvedla, z jakého důvodu se domnívá, že bylo uplatněno oprávněně a doplnila související doklady (kupní smlouvy, kolaudační rozhodnutí, stavební povolení, smlouvy o dílo). Na toto vyjádření stěžovatelky reagoval správce daně e-mailem ze dne 1. 10. 2014, ve kterém vyjádřil právní názor na uplatněné osvobození a stěžovatelce sdělil: „*Bobužel je nám líto, z výše uvedených důvodů nelze ve Vašem přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí ze dne 13. 8. 2014 uplatnit osvobození podle ustanovení § 7 a 8 zákonného opatření*“. Na toto sdělení stěžovatelka reagovala e-mailovým podáním ze dne 10. 10. 2014, ve kterém setrvala na uplatněném osvobození. Dne 13. 3. 2015 správce daně vydal platební výměr.

[32] Ze shora uvedeného vyplývá, že správce daně stěžovatelce (byť úkonem neoznačeným jako „výzva“) sdělil své pochybnosti stran uplatněného osvobození a vyzval jí, aby se k těmto pochybnostem vyjádřila a předložila podklady. Tvrzení stěžovatelky, že k odstranění pochybností nebyla vyzvána, není pravdivé.

[33] Pokud žalovaný v odvolacím řízení tento neformální postup, který materiálně odpovídal postupu k odstranění pochybností, formalizoval (zasláním výzvy k prokázání skutečností pro správné stanovení daně ze dne 26. 11. 2015), nelze takovému postupu nic vytknout. Podle § 115 odst. 1 daňového řádu totiž odvolací orgán může v odvolacím řízení provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení. V této souvislosti Nejvyšší správní soud poznamenává, že stěžovatelka nikdy v průběhu řízení nespécifikovala, která její procesní práva měla být postupem správce daně porušena. Správce daně vůči stěžovatelce

postupoval maximálně vstřícně, hospodárně, vyhovoval jejím žádostem o vyčkání na odpověď, apod. Soud porušení žádného jejího procesního práva v průběhu řízení před správcem daně neshledal.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji podle poslední věty § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[35] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 18. července 2019

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu