



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **L. P., spol. s r. o.**, zast. advokátem Mgr. Lukášem Kuhajdou, se sídlem AK Král a spol, U zvonu 11, Plzeň, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Prokišova 5, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 24. 9. 2003, č. j. 10 Ca 77/2003 - 32,

t a k t o:

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 24. 9. 2003, č. j. 10 Ca 77/2003 - 32 **se** ve výrocích o zamítnutí žalob a nákladech řízení **z r u š u j e** a věc **se** mu **v r a c í** v tomto rozsahu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Kasační stížností se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byly zamítnuty žaloby podané proti rozhodnutím žalovaného, kterým byla zamítnuta jeho odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu v Táboře, na daň z příjmů právnických osob za rok 1996 ve výši 438 750 Kč, dodatečně vyměřenou daň z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 2 224 170 Kč, za rok 1998 ve výši 660 450 Kč a za rok 1999 ve výši 343 700 Kč. Dle názoru stěžovatele soud pochybil, když rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost nezrušil, a to proto, že se žalovaný neřídil právním názorem vysloveném v rozsudku tohoto soudu ze dne 8. 11. 2002, č. j. 10 Ca 226/2002-21, resp. rozsudku ze dne 8. 11. 2002, č. j. 10 Ca 223/2002-15. Uvedenými rozsudky byla zrušena rozhodnutí žalovaného v této věci z důvodu, že právo vyměřit, resp. doměřit daň z příjmů právnických osob za rok 1996 zaniklo prekluzí. Z důvodu

nerespektování právního názoru a opětovného doměření daně za stejná zdaňovací období z téhož důvodu měl krajský soud rozhodnutí žalovaného bez dalšího zrušit. Po té, kdy krajský soud vyslovil výše uvedený právní názor nenastala žádná ze skutečností, které uvádí žalovaný a které by mohly znamenat prolomení principu vázanosti správního orgánu právním názorem soudu, tedy nedošlo v této době k žádnému vnesení skutkových nebo právních novot či změně právního předpisu. Z uvedeného důvodu jsou dle stěžovatele rozhodnutí žalovaného nezákonná a jako taková měla být Krajským soudem v Českých Budějovicích zrušena. Otázka prekluze práva doměřit daň byla jednoznačně vyřešena pravomocnými rozsudky výše uvedeného soudu, a proto soud neměl znovu otázku prekluze přezkoumávat, a to ani v případě, že by jeho předchozí závěr o této otázce nebyl z věcného hlediska správný, neboť se jedná o pravomocná rozhodnutí, která již nelze napadnout žádným řádným ani mimořádným opravným prostředkem. Změnil-li krajský soud svůj právní názor, aniž by se v mezidobí od jeho předchozího rozhodování cokoli změnilo, považuje takový postup, který znamená absolutní likvidaci právní jistoty stěžovatel za nezákonný, navíc, když právní názor původně vyslovený byl správný. Stěžovatel konstatuje, že aplikace ustanovení §38r odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. ve znění účinném ke dni vydání rozhodnutí žalovaného, na které se žalovaný i krajský soud v novém rozhodnutí odvolává, by znamenala nepřipustnou retroaktivitu zákona. Kromě uvedeného má stěžovatel za to, že se ustanovení § 38r cit. zákona vztahuje jako celek pouze na subjekty, jimž byla poskytnuta investiční pobídka formou slevy na dani.

Stěžovatel tvrdí, že nebyl právní důvod pro zrušení daňové ztráty za rok 1996 a vyměření daně za toto zdaňovací období, bylo-li tak učiněno až na základě zahájení daňové kontroly v roce 2001, když lhůta pro vyměření dle § 47 odst.1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků uplynula 31. 12. 2000. Z uvedeného důvodu tak nebylo možno doměřit ani daň za roky 1997, 1998, 1999, když důvodem doměření bylo právě neuznání poměrné části ztráty jako položky snižující základ daně. Nezákonnost rozhodnutí žalovaného, kterým byla vyměřena daňová ztráta za rok 1996 tak způsobuje i nezákonnost navazujících rozhodnutí žalovaného, kterými byla dodatečně doměřena daň za roky 1997, 1998 a 1999. Proto i tato rozhodnutí měla být soudem zrušena. Stěžovatel k samotným důvodům zrušení daňové ztráty uvádí, že důvody, pro které žalovaný dospěl k závěru, že zaplacenou smluvní pokutu nelze uznat jako daňově uznatelný výdaj, s nimiž se krajský soud v napadeném rozsudku ztotožnil nemají oporu ve spisech, v mnohém jsou s nimi v rozporu a jsou pouhými spekulacemi. Odůvodnění rozhodnutí žalovaného je rovněž kusé a zcela nedostatečné, přičemž v rozhodnutích za roky 1997, 1998 a 1999 je odůvodnění nahrazeno pouhým odkazem na obsah jiného rozhodnutí, což je dle názoru stěžovatele nepřipustné. Závěr krajského soudu obsažený v napadeném rozsudku v tom směru, že by bylo nadbytečné znovu opakovat důvody, pro které nelze výdaj v podobě zaplacené smluvní pokuty považovat za výdaj daňově uznatelný, není dle stěžovatele správný, když v daném případě měl právě předpoklad o zrušení daňové ztráty za rok 1996 pro všechna další rozhodnutí žalovaného zcela zásadní význam a stal se podkladem pro jejich vydání.

Stěžovatel tak z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní žádá, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek ve výroku, jímž byly zamítnuty žaloby proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného zrušil a věc vrátil Krajskému soudu v Českých Budějovicích k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření uvádí, že není oprávněn hodnotit názor krajského soudu vyslovený v rozsudku napadeném kasační stížností. Ve svých předchozích rozsudcích, na které stěžovatel odkazuje, vyslovil krajský soud právní názor v němž vyslovil prekluzi s odkazem na ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb., aniž by se zabýval ust. § 38r odst.2 zákona o daních z příjmů, na které bylo žalovaným v předmětných rozhodnutích poukazováno. Ustanovení § 38r zákona o daních z příjmů je ustanovením procesní povahy, a tudíž se podle něj postupuje ode dne nabytí účinnosti zákona. Podle § 97 zákona č. 337/1992 Sb. je toto ustanovení speciální úpravou ve vztahu k § 47 zákona č. 337/1992 Sb. a modifikuje zde stanovené lhůty. Žalovaný má tak za to, že nerespektování právního názoru vysloveného v předchozích rozsudcích krajského soudu nebylo porušeno ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s. V dalším žalovaný odkazuje na svá předchozí vyjádření k žalobě. Co se týče vyměření daně za rok 1996 z důvodu neuznání výdaje – uplatněné smluvní pokuty, uvádí žalovaný, že uplatnění výdaje byl povinen stěžovatel prokázat, což neučinil. Při volném hodnocení důkazů dle § 2 odst.3 zákona č. 337/1992 Sb., které se mimo jiné opírá i o logický úsudek, žalovaný dospěl k závěru, že smluvní pokuta byla sjednána v nepřiměřeně vysoké částce a bylo tudíž zcela nelogické její zaplacení ve výši počítané z celé kupní ceny v případě nesplacení být jediné splátky, a to za situace, kdy k přechodu práv, vyplývajících ze smlouvy o postoupení pohledávek mělo dojít až okamžikem úhrady. Z provedeného dokazování vyplynulo, že smlouva byla pro stěžovatele uzavřena za nápadně nevýhodných podmínek, stěžovatel neprokázal, že náklad vynaložený na nákup pohledávky splňoval podmínky ustanovení § 24 odst.1 zákona o daních z příjmů, a proto jej nebylo možno uznat jako náklad daňový. Námitky stěžovatele týkající se zrušení daňové ztráty za rok 1996 jsou ve vztahu k dodatečnému vyměření daně za roky 1997, 1998 a 1999 irelevantní. Pokud byl v rozhodnutích žalovaného v odůvodnění pouhý odkaz učiněn, není možno kvalifikovat tato rozhodnutí za neplatná, či dokonce nezákonná. Žalovaný z důvodů, které uvedl navrhuje, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích v mezích důvodů uplatněných ve smyslu ust. § 103 odst.1 písm. a) a b) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Především je nutno přisvědčit námitce stěžovatele týkající se vázanosti správního orgánu právním názorem soudu. Nerespektování právního názoru vysloveného soudem v kasačním rozsudku má za následek zrušení nového rozhodnutí správního orgánu pro nezákonnost bez dalšího. Vázanost kasačním rozsudkem může být prolomena na základě nově zjištěného nebo doplněného skutkového stavu, popř. při změně právního stavu změnou zákona, na základě kterého původně rozhodoval správní orgán. Pokud by neexistovala vázanost správního orgánu právním názorem soudu, zanikla by vazba mezi přezkumnou činností soudu a postupem správního orgánu. Nelze proto přisvědčit námitce žalovaného, když tvrdí, že ustanovení § 78 odst.5 s.ř.s. neporušil. V době vydání napadených rozhodnutí nedošlo k žádné z výše uvedených skutečností, které by odůvodňovaly možnost od vysloveného právního názoru se odchýlit. Uvádí-li žalovaný, že v právním názoru vyslovil soud námitku prekluze pouze ve vztahu k § 47 zákona č. 337/1992 Sb., když se ustanovením § 38r zákona o daních z příjmů nezabýval, nelze tomuto tvrzení přisvědčit. Uvedené ustanovení je účinné od 1. 5. 2000, žalovaný právě na jeho základě stěžovateli daň za rok 1996 vyměřil, tudíž bylo-li jím odůvodněno rozhodnutí žalovaného, které soud přezkoumával, nelze dospět k závěru, že se jím soud nezabýval, neboť bylo předmětem jeho přezkumné činnosti. Není proto ve věci rozhodné, vyslovil-li soud jednoznačný právní názor o uplynutí

prekluzivní lhůty, přičemž takový právní názor odůvodnil v souladu s ust. § 47 zákona o správě daní a poplatků, že se v odůvodnění rozsudku nevypořádal s aplikací ust. § 38r zákona o daních z příjmů, i když tak učinit měl, tím spíše bylo –li i na základě uvedeného ustanovení rozhodnuto.

Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že krajský soud v rozsudku ze dne 8. 11. 2002, č. j. 10 Ca 226/2002/-21 a rozsudku ze dne 8. 11. 2002 č. j. 10 C a 226/2002-21 vyslovil správný právní názor, i když jeho argumentace nebyla zcela vyčerpávající.

Tvrzená nezákonnost, spočívající v nesprávném právním posouzení věci soudem v předcházejícím řízení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikována nesprávná právní věta, popř. je sice aplikována správná právní věta, ale tato je nesprávně vyložena. Vztah mezi skutkovým zjištěním a právním posouzením lze charakterizovat tak, že jde o aplikaci právní normy na konkrétní případ nebo situaci.

Krajský soud byl při posuzování zákonnosti rozhodnutí žalovaného správního orgánu vázán v souladu s ustanovením § 75 s. ř. s. rozsahem a důvody podané žaloby a při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Aplikace a interpretace práva není toliko formální proces, nýbrž v sobě zahrnuje hodnotící postupy v souvislosti se společenským řádem společnosti, především v souvislosti se systémem právem chráněných hodnot. Pro závěry učiněné v tomto rozhodnutí soud vycházel z následujících skutečností:

Dne 1. 5. 2000 nabyl účinnosti zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů, který novelizuje i zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Nově zařazené ustanovení § 38r obsahuje speciální úpravu lhůt pro vyměření daně a modifikuje tak lhůty upravené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (současně bylo do zákona o daních z příjmů doplněno i nové ustanovení § 35a, 35b týkající se uplatnění slevy na dani).

Podle ust. § 38r odst.1 zákona o daních z příjmů byla-li poskytnuta investiční pobídka formou slevy na dani, běží lhůty pro vyměření (dle § 47 zákona č. 337/1992 Sb.) po dobu 15 let od konce kalendářního roku, v němž byl poprvé uplatněn nárok na slevu na dani. Podle odst.2 cit. ustanovení, lze-li daňovou ztrátu nebo její část ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, v němž daňová ztráta vznikla, jako položku odčitatelnou od základu daně, lhůta pro vyměření (dle § 47 zákona č. 337/1992 Sb.) jak pro zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla, tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro vyměření za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit. Zákonem č. 492/2000 Sb. s účinností od 1. 1. 2001 byla v uvedeném odstavci doplněna věta, která stanoví, že obdobně se postupuje při uplatnění daňové ztráty při převedení podílového fondu do jiné investiční společnosti nebo při přeměně investičního fondu zaniklého bez provedení likvidace na otevřený podílový fond. Podle odst.3 cit. ustanovení lhůty pro doměření daně z důvodů nesplnění podmínek pro uplatnění nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku jako výdaje počínají běžet od konce kalendářního roku, v němž bylo možno poprvé ověřit splnění těchto zákonných podmínek.

Vzhledem k tomu, že zákon č. 72/2000Sb. neobsahuje žádná přechodná ustanovení, je třeba počátek lhůt, které počaly běžet dříve, než nabyl uvedený zákon účinnosti, posuzovat podle dosavadní právní úpravy. Nelze přisvědčit žalovanému v tom, že ustanovení §38r je procesním ustanovením a platí proto dnem účinnosti pro všechny subjekty, byť pro určité případy modifikuje ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb., které nepochybně procesním ustanovením je. Má-li být v důsledku změny lhůt zasaženo do hmotněprávní sféry – tj. stanovení daňové povinnosti a vybrání daně, jedná se o ustanovení s hmotněprávními účinky. Uvedené ustanovení tudíž není možno aplikovat na případy, kdy daňová ztráta již vznikla byla uplatňována a vyměřována na základě zákonem stanovených podmínek. Zásah do právních vztahů, jakož i daňových povinností založených na základě právních předpisů účinných před 1. 5. 2000 by byl nepřijatelnou retroaktivitou. Ze samotné povahy práva vyplývá zásada, že právní normy nepůsobí zpětně, podle právní normy se zpravidla upravují jen ty právní vztahy, které vznikly po dni, kdy tato nabyla účinnosti. Každý ústavně přípustný případ retroaktivity je nutno *expressis verbis* zakotvit v zákoně. Jiný postup by znamenal rozpor se zásadou jasnosti a určitosti zákona, které představují součást principu právního státu (čl.1 Ústavy České republiky). Znakem právního státu je právní jistota, ochrana důvěry občanů v právo, jejíž výrazem je mimo jiné i zákaz retroaktivity právních norem. Aplikoval-li žalovaný pro účely daně z příjmů ustanovení zákona 38r účinné od 1.5.2000 na právní stav vzniklý před tímto datem, postupoval nezákonně. Citované ustanovení by bylo možno aplikovat až na ty daňové ztráty vzniklé za zdaňovací období roku 2000.

Lhůtu s níž je spojeno promlčení a prekluze práva je nutno stanovit transparentním způsobem. Prekluze práva je závažnou právní skutečností, která zasahuje subjekt na jeho vlastnickém právu. Nelze proto tuto lhůtu odvozovat od skutečnosti, zda daňový subjekt je ve ztrátě nebo nikoli. Připuštěním takového postupu by v konečném důsledku zákon přiznával více práv státu, na druhé straně však více povinností těm subjektům – poplatníkům daně z příjmů, kteří vykáží ztrátu než ostatním poplatníkům této daně a než daňovým subjektům – poplatníkům jiných daní. Stát může přiznat určité skupině osob více či méně práv nebo povinností než ostatním, musí tak učinit pouze ve veřejném zájmu a odůvodněně.

Daňová ztráta deklarována poplatníkem ve zdaňovacích obdobích 1993 a 1994 nebyla správcem daně vyměřována, ustanovení o lhůtách upravených v § 47 zákona č. 337/1992 Sb. se neuplatnilo. Zákonem č. 149/1995 Sb. bylo do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů doplněno ustanovení § 38n nazvané daňová ztráta; současně v přechodných ustanoveních byl upraven postup pro vyměření daňové ztráty, a to tak, že tato se poprvé vyměřila za rok 1995. Ačkoli daňová ztráta a daň jsou obsahově dvě různé kategorie, pro účely stanovení daňové povinnosti a pro její vyměření se shodně postupuje v souladu s ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb.

Zákonem č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a změně některých zákonů bylo do zákona o daních z příjmů vloženo kromě ustanovení § 35a a § 35b i ustanovení § 38r, které obsahuje v odst. 2 zvláštní úpravu běhu lhůt pro vyměření daně. Pokud by se úprava běhu lhůt pro vyměření daňové ztráty měla vztahovat na všechny poplatníky daně z příjmů – tedy nikoli pouze na ty, kterým byly poskytnuty investiční pobídky, systematicky by taková úprava běhu lhůt (s odkazem na § 47 zákona č. 337/1992 Sb.) pro vyměření daně byla začleněna do ust. § 38n zákona o daních z příjmů, když tento v odst. 2 stanoví mimo jiné, že při správě daňové ztráty se postupuje obdobně jako při správě daňové povinnosti, daňová ztráta se vyměřuje, přičemž při snižování daňové ztráty se postupuje obdobně jako při zvyšování daňové povinnosti. Uvedené ustanovení neobsahuje žádný odkaz svědčící jinému postupu pro běh lhůt pro vyměření než ust. § 47 zákona č. 337/1992 Sb.

Ve smyslu ust. § 34 odst.1 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v sedmi zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

Podle ust. § 47 odst.1 zákona o správě daní a poplatků nelze daň, tedy i daňovou ztrátu, vyměřit nebo doměřit po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání; tuto promlčecí lhůtu lze úkonem správce daně v ní učiněným prodloužit až na lhůtu desetiletou, která je lhůtou prekluzivní (odst.2 cit. ustanovení).

Z právní úpravy nelze při použití obecných metod interpretace práva dovodit důvodnost stanovit obecně delší lhůty pro poplatníky, kteří vykazují daňovou ztrátu a tuto následně umožňují od základu daně, když její nesprávné vykazání, resp. uplatnění lze vyměřit, resp. doměřit ve lhůtě uvedené v ust. § 47 odst.2 zákona o správě daní a poplatků.

Oprávnění správce daně daň v daňovém řízení vyměřit, odpovídá povinnost daňového subjektu v rámci tohoto řízení tvrzenou daňovou povinnost v daňovém přiznání (dodatečném daňovém přiznání) – prokázat. Nelze tak bez zákonných důvodů prodloužit způsobem užitým v ust. § 38r zákonnou lhůtu pro vyměření daně v § 47 zákona č. 337/1992 Sb. bez modifikace lhůt obsažených v ustanovení § 41 citovaného zákona. Pokud zákon v samostatném ustanovení §38 r stanovil odchýlný způsob pro běh lhůt pro vyměření, nutno tak historickým i logickým výkladem dospět k závěru, že takto učinil pouze ve vztahu k novým podmínkám, které nastaly právě přijetím zákona o investičních pobídkách, neboť žádný jiný důvod, svědčící nutnosti obecného prodloužení lhůty stanovené v § 47 odst.1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb. k doměření daně za období, kdy daňová ztráta vznikla a byla již vyměřena, ve vztahu k ust. § 34 odst.1, ust. § 38n zákona o daních z příjmů, nelze shledat. Stanovil-li zákonodárce odchýlné podmínky pro vyměření daně, učinil tak z důvodů speciálních lhůt obsažených v zákoně č. 72/2000 Sb., které jsou delší než obecná promlčecí, resp. prekluzivní lhůta stanovená v ust. § 47 zákona o správě daní a poplatků.

Právní věda při popisu jednotlivých metod interpretace práva zjevně vychází ze základních představ o fungování práva v současné společnosti. Právní normy jsou vyjádřeny prostřednictvím normativních textů, které jsou výsledkem činnosti k tomu určených orgánů tvoří provázaný systém, v němž vznikají různé vztahy. Proto se na prvním místě zdůrazňuje výklad jazykový (gramatický), kterým se zjišťuje význam jednotlivých výrazů použitých v normativním textu, jejich kontext, apod. Dále se klade důraz na metody logického výkladu, které se opírají o poznatky formální logiky; v neposlední řadě se jedná o výklad systematický, teleologický a historický. Společným výchozím pojmem posledně jmenovaných výkladů, k nimž soud nemohl nepřihlídnout, jsou okolnosti (occasio legis), provázející vznik předpisu, resp. sporného ustanovení § 38r z nichž se usuzuje na účel, smysl (ratio legis) právní úpravy. Právě tyto okolnosti v souvislosti s výše uvedeným, je nutno spatřovat ve vydání zákona č.72/2000 Sb., o investičních pobídkách a změně některých zákonů, který upravuje všeobecné podmínky pro poskytování investičních pobídek, postup při poskytování investičních pobídek a výkon státní správy s tím související, který obsahuje úpravu lhůt majících vliv na kontrolu, vyměření, resp. doměření daně.

V této souvislosti poukazuje soud i na názor vyslovený Ústavním soudem, podle kterého „Soud není absolutně vázán doslovným zněním zákonného ustanovení, nýbrž se od

něj smí a musí odchýlit v případě, kdy to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, jež mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku.“ (Pl. ÚS 21/96 ze dne 4.2.1997)

Nejvyšší správní soud přistoupil k výkladu konformnímu s účelem a smyslem zákona a se zřetelem na relevantní právní principy a dospěl k názoru, že „prodloužení lhůty“ pro vyměření a doměření daně z příjmů u jiných daňových subjektů než těch, kterým byla poskytnuta investiční pobídka podle zákona č. 72/2000 Sb., nelze z ustanovení § 38r zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů dovodit.

Vzhledem k výše uvedenému, dospěl soud k závěru, že právo správce daně k doměření daně z příjmů fyzických osob stěžovateli za rok 1996 zaniklo k 31.12.2000, neboť nebyl učiněn žádný úkon ve smyslu ust. § 47 odst.2 zákona č. 337/1992 Sb., přičemž na stěžovatele se ustanovení § 38r zákona č. 586/1992 Sb. ve znění zák.č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů nevztahuje. Za dané situace tak již nelze dodatečně měnit daňovou povinnost z titulu úpravy základu daně podle § 34 odst.1 zákona o daních z příjmů v následujících zdaňovacích obdobích; proto přezkoumání správnosti doměřené daně za roky 1997,1998 a 1999 je zcela nadbytečné a soud se námitkami směřujícími k nedostatku odůvodnění v předmětných rozhodnutích nezabýval.

Nejvyšší správní soud, vycházejíc z výše uvedeného právního názoru shledal, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno na základě nesprávného právního posouzení, na kterém setrval i krajský soud v napadeném rozhodnutí, a proto postupem podle § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích napadený kasační stížností zrušil.

Krajský soud v Českých Budějovicích je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst.3 s.ř.s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Českých Budějovicích v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 31. 8. 2004

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu