



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce **D. J.**, zastoupeného Mgr. Liborem Holemým, advokátem se sídlem Rožnov pod Radhoštěm, 1. máje 2609, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2003, č. j. 7089/02/FŘ/130, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 18. 10. 2005, č. j. 29 Ca 336/2003 - 136,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 10. 2005, č. j. 29 Ca 336/2003 - 136, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou ze dne 3. 10. 2003 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2003, č. j. 7089/02/FŘ/130. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovu odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Rožnově pod Radhoštěm ze dne 19. 6. 2002, č. j. 34034/02/404921/0628 - dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 1998 ve výši 38 671 Kč.

Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 18. 10. 2005. V odůvodnění podrobně zrekapituloval průběh celého řízení a uvedl zejména, že zpráva o daňové kontrole byla projednána za přítomnosti žalobcovy zástupkyně Ing. J. R.. Tato potvrdila převzetí jednoho vyhotovení zprávy a k výsledku uvedenému ve zprávě i ke způsobu zjištění neměla připomínek. Ze spisu sice není zřejmé, jakým způsobem byl žalobce, resp. jeho zástupkyně vyrozuměni o možnosti seznámit se s výsledky kontroly, avšak vzhledem k tomu, že se zástupkyně na jednání dostavila, muselo tak být učiněno formou dostačující. Protokol o projednání zprávy o daňové kontrole měl všechny zákonné náležitosti. Výslechu svědkyně Z. K. dne 26. 6. 2001 se pak žalobce neúčastnil, ačkoli byl dle úředního záznamu ze dne

22. 6. 2001 o novém datu výsledku telefonicky informován. Soud připustil, že žalobce nebyl před vydáním rozhodnutí správce daně prvního stupně řádně seznámen s veškerými důkazními prostředky, což bylo procesní vadou, tato však byla odstraněna před vydáním rozhodnutí žalovaného. Žalobce mohl v rámci odvolacího řízení na předložené důkazy reagovat, což také učinil. Jeho právo dle § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu tak nebylo popřeno. Co se týče hmotněprávní námitky, dospěl krajský soud k závěru, že nesplní-li osoby, které překročí obrat 750 000 Kč registrační povinnost, zaregistruje je dle § 33 odst. 12 daňového řádu správce daně z moci úřední neprodleně, jakmile jsou zjištěny skutečnosti zakládající tuto povinnost. Nelze tak hovořit o deklaraci určitého stavu, neboť až ověřením tohoto stavu, resp. důkazním procesem, je rozhodnutím o registraci z úřední povinnosti konstituován nový plátcem daně; tedy až nabytím právní moci takového rozhodnutí nastávají právní účinky plátcem daně z přidané hodnoty. Žalobce nemohl uplatnit nárok na odpočet daně, neboť se mu nepodařilo prokázat, že Z. K. je plátcem DPH. Správce daně opak této skutečnosti objektivně zjistil a žádá ze žalobních námitek či výpovědí navržených svědků nemohla na tomto závěru nic změnit.

Žalobce (dále též stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Namítl především nesprávné posouzení právní otázky ohledně skutečnosti, od kterého data se stává daňový subjekt plátcem DPH. Na základě daňových dokladů vystavených dodavatelem – Z. K. uplatnil nárok na odpočet DPH za zdaňovací období červen 1998 ve výši 38 671 Kč. Správce daně odpočet neuznal z důvodu, že jmenovaný dodavatel dřevní hmoty nebyl ke dni uskutečnění zdanitelného plnění plátcem DPH. Tento dodavatel však byl plátcem DPH, neboť žalobce předložil daňové doklady za uskutečnění dodávek v jeho prospěch za období 8 – 10/1997, ze kterých vyplývá překročení obratu 750 000 Kč, tedy částky, od které se daňový subjekt stává plátcem DPH ze zákona, v daném případě od 1. 12. 1997. Stěžovatel k tomuto závěru předložil dostatek důkazních prostředků. Navrhoval též v rámci žaloby další svědecké výpovědi, které by prokázaly dodávky dřeva i jiným podnikatelským subjektům, ale soud je odmítl. Žalobce měl v souladu s § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v rozhodném období (dále jen zákon o dani z přidané hodnoty), nárok na odpočet, neboť předložil doklad prokazatelně vystavený plátcem. Názor krajského soudu je v rozporu s § 5 odst. 1 citovaného zákona.

Další okruh námitek žalobce směřoval k procesnímu pochybení žalovaného, který ho neseznámil se všemi důkazními prostředky. S důkazním prostředkem - evidencí Lesní správy Rožnov pod Radhoštěm - nebyl seznámen ani v rámci nahlížení do spisu ani v rámci seznámení s výsledky daňové kontroly. Správce daně prvního stupně původně zhodnotil závěry kontroly a důvod pro neuznání odpočtu DPH na podkladě skutečnosti, že dodavatel dřevní hmoty nebyl plátcem DPH. Žalovaný tuto skutečnost doplnil a opřel o důkazní prostředek výše uvedený a tím přehodnotil a doplnil závěry správce daně. Nelze tedy souhlasit s názorem soudu, že žalobce měl možnost vyjádřit se v odvolacím řízení k veškerým důkazním prostředkům a mohl tak na důkazy reagovat. Vzhledem k tomu, že se o nových skutečnostech dozvěděl až v rámci rozhodnutí o odvolání, nemohl na doplněné důkazy reagovat a vyjádřit se k nim, nemohl ani navrhnout další důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch. Postup žalovaného je v rozporu s ústavně zaručeným právem dle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, které zaručuje, aby jeho věc byla projednána v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Žalobce proto na tuto situaci reagoval v rámci žaloby, kde navrhoval jako důkaz k prokázání prodeje i jiné dřevní hmoty, než kterou vlastnil prodejce, svědecké výpovědi dalších osob, soud však provedení důkazů odmítl.

Dále namítl, že spis, který se stal podkladem pro doměření daně dle § 46 odst. 2 daňového řádu, neobsahoval veškeré písemnosti, především důkazní prostředek, který žalovaný následně jako důkaz označil. Žalobce též poukázal na způsob projednání zprávy o kontrole, přitom polemizoval s otázkou, jakým průkazným způsobem má správce daně postupovat ve věci seznámení subjektu s výsledky kontroly a s projednáním zprávy. Správce daně neprokázal, že by v dostatečném předstihu žalobce informoval o datu jednání, při kterém měl být seznámen s výsledky kontroly a projednáním zprávy, byť se snažil tvrdit, že tak činil telefonicky. Žalobcova zástupkyně se na jednání ke správci daně dostavila v souvislosti s jiným daňovým řízením, správce daně s ní poté jednal i ve vztahu k řízení vedenému v žalobcově věci. Zástupkyně tak již nemohla žalobce o této skutečnosti informovat.

Z uvedených důvodů žalobce navrhl zrušení napadeného rozsudku.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že dle § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty plátce daně prokazuje nárok na odpočet daňovým dokladem zúčtovaným podle zvláštního předpisu, který má všechny zákonem předepsané náležitosti a který byl vystaven plátcem daně. Stěžovatel uskutečnil nákup dřevní hmoty ve dnech 16. 6. a 29. 6. 1998 (viz daňové doklady - faktury D/98302 a D/98377, dodavatel Z. K., dřevovýroba).

Rozhodnutím Finančního úřadu ve Vsetíně, jakožto místně příslušného správce daně jmenovaného dodavatele, byla zrušena jeho registrace k DPH ke dni 30. 9. 1997. V době uskutečnění zdanitelného plnění tak nebyl doklad vystaven plátcem daně, nelze proto na jeho základě uplatnit nárok na odpočet ve smyslu § 19 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný dále nesouhlasil s tvrzením stěžovatele, že předložil dostatečné důkazní prostředky, vztahující se k uskutečněným nákupům dřevní hmoty od dodavatele i v roce 1997, z nichž vyplývá, že tento překročil částku pro povinnou registraci již za měsíce 8 - 10/1997 a je tak plátcem DPH již od 1. 12. 1997 bez ohledu na rozhodnutí správce daně. V § 5 zákona o dani z přidané hodnoty jsou obsaženy podmínky, za kterých se osoba podléhající dani musí nebo může stát plátcem daně. Osobami podléhajícími dani (tedy možnými pláci daně) jsou ve smyslu § 4 tohoto zákona všechny osoby, které uskutečňují zdanitelná plnění. Pokud obrat takové osoby za nejbližší nejvýše tři předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce přesáhne částku 750 000 Kč, je tato povinná nejpozději do 20. dne následujícího kalendářního měsíce předložit žádost o registraci a od prvního dne následujícího kalendářního měsíce se stává plátcem DPH. Ustanovení § 33 odst. 12 daňového řádu potom správci daně ukládá zahájit registrační řízení i ex offio v případech, kdy daňový subjekt svou registrační povinnost nesplnil a správci daně jsou rozhodné skutečnosti známy. V odst. 10 a 11 citovaného ustanovení je upraven postup správce daně při registraci; ten není oprávněn bez dalšího akceptovat sdělené registrační údaje, ale naopak je povinen tyto údaje prověřit. Teprve po jejich prověření provede registraci, tj. přidělí daňovému subjektu daňové identifikační číslo, zavede jeho údaje do registru a vydá mu o tom osvědčení. Žalovaný dále odkázal na § 36 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého prvním zdaňovacím obdobím plátce je kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí, v němž nabude účinnosti registrace vyznačená v osvědčení o registraci. Z uvedeného plyne, že až registrační řízení osvědčí, zda jsou splněny podmínky pro registraci, stejně tak registrační řízení osvědčí, zda jsou splněny podmínky pro její zrušení.

Podle § 39 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty požádá-li plátce o zrušení registrace, je povinen prokázat, že důvody pro zrušení registrace uvedené v § 5 zákona o dani z přidané hodnoty existují; správce daně je oprávněn také zrušit registraci plátce ex offio, pokud tento plátce neuskutečnil bez udání důvodu po dobu 12 po sobě následujících měsíců zdanitelné plnění nebo pokud neplní své povinnosti vyplývající z tohoto zákona. Odvolání proti rozhodnutí o zrušení registrace má odkladný účinek a účinnost zrušení registrace nastává dnem nabytí právní moci o zrušení registrace.

Registrační řízení provádí vždy správce daně, v jehož místní působnosti se subjekt nachází; toto řízení nemůže být přezkoumáváno v rámci odvolacího řízení jiného subjektu (zde stěžovatele) vedeného proti dodatečnému platebnímu výměru. Námitky směřující proti rozhodnutí o zrušení registrace mohl uplatnit pouze příjemce tohoto rozhodnutí, ten tak neučinil. Nemůže tak činit nyní stěžovatel v rámci jiného daňového řízení.

V posuzovaném případě dožádaný správce daně, Finanční úřad ve Vsetíně, přípisem ze dne 1. 8. 2001 sdělil, že jmenovaný dodavatel – Z. K. v roce 1998 nebyl plátcem DPH a na základě uvedených faktur jmenovaná příjmy nepřiznala; uvedený správce daně dále konstatoval, že jmenovaná byla zaregistrována jako plátce DPH s měsíčním zdaňovacím obdobím od 15. 7. 1995, z moci úřední byla její registrace zrušena dnem 30. 9. 1997, a to z důvodu, že nepodávala ani po výzvách správce daně daňová přiznání; daňová povinnost za období 1998, 1999 byla správcem daně vyměřena podle pomůcek.

Namítané vady řízení považoval žalovaný za účelové. Nesouhlasil s námitkami stran způsobu zjištění důkazů, jejich nepředložení stěžovateli, jakož i namítanými okolnostmi v souvislosti s projednáváním zprávy o daňové kontrole. Především namítl, že v rámci odvolacího řízení nedošlo k žádnému překvalifikování skutečnosti, která byla rozhodná pro neuznání odpočtu DPH – tou i nadále byl fakt, že nebyl předložen doklad vystavený plátcem DPH. Tato skutečnost byla stěžovateli známa již v době, kdy se účastnil výslechu Z. K. jako svědka dne 9. 10. 2001. Sám stěžovatel se v rámci protokolu o ústním jednání dotazoval, proč se odhlásila nebo proč jí byla registrace zrušena, zdali o tom věděla, apod. Tato skutečnost je rovněž seznatelná ze zprávy o daňové kontrole a stěžovatel se k ní mohl dostatečně vyjádřit – a vyjadřoval – jak v průběhu daňové kontroly, tak i v odvolání. V dalším žalovaný odkázal na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Navrhl, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Stěžovatel namítl, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku vzniku plátce daně. V daném případě konkrétně uvedl, že dodavatel, od kterého dřevní hmotu nakupoval, byl plátcem přímo ze zákona, když tuto skutečnost lze dovodit z objemu dodávek uskutečněných již za měsíce 8 - 10/1997; plátcem se proto stal od měsíce prosince 1997. K této skutečnosti stěžovatel poté směřoval veškerou argumentaci (neprovedené navržené důkazy – svědecké výpovědi ostatních odběratelů uvedeného dodavatele, neseznámení s novými důkazy, které byly uvedeny až v rozhodnutí o odvolání - podklady Lesní správy, apod.).

Nejvyšší správní soud shledal, že krajský soud dospěl k nesprávnému právnímu názoru, odvozoval-li v projednávané věci vznik plátce DPH od nabytí právní moci rozhodnutí o registraci. Takový závěr lze totiž učinit pouze v případě, jedná-li se o osoby podléhající

dani, jejichž obrat nepřesáhne částku 750 000 Kč; tyto jsou plátcí od data účinnosti uvedeného na osvědčení o registraci. Tyto osoby mohou předložit žádost o registraci plátce kdykoli (§ 5 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty). Jiná situace však nastává, uskuteční-li subjekt zdanitelná plnění, při kterých byl překročen zákonem stanovený obrat pro povinnou registraci. V takovém případě se stává osoba podléhající dani plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém obrat překročila. Tato osoba je povinna předložit žádost o registraci podle daňového řádu nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém obrat překročila (§ 5 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty).

Nesplní-li osoba, která se již ze zákona stane plátcem daně samotným překročením obratu, registrační povinnost, správce daně ji v souladu s § 33 odst. 12 daňového řádu zaregistruje z moci úřední, činí tak však vždy „zpětně“ k datu vzniku plátce, tj. k prvnímu dni druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl obrat překročen. Zatímco v případě dobrovolné registrace se osoba stává plátcem daně až dnem uvedeným v osvědčení o registraci (nikoli zpětně) a rozhodnutí má zásadně konstitutivní charakter, v případě registrace povinné správce daně pouze deklaruje právní stav, který nastal přímo ze zákona, a to vždy k datu, kdy zákonem předvídaná skutečnost nastala (tj. i zpětně).

Skutečnost, zda osoba je či není plátcem DPH, podle právní úpravy účinné v rozhodném období, tak nebylo možno dovozovat z toho, zda je či není zapsána jako plátce DPH v registru plátců, ale bylo nutno vycházet ze skutkového stavu, který prokazatelně existoval, tedy z toho, zda osoba podléhající dani překročila zákonem stanovený obrat (srov. nyní odlišnou úpravu stran vzniku plátce a účinků registrace v § 95 – § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).

V této souvislosti nutno zdůraznit, že plátcem může být pouze tzv. osoba podléhající dani, tedy fyzická nebo právnická osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění (§ 4, § 5 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty). Teprve je-li postaveno najisto, že daná osoba je vůbec osobou podléhající dani, lze se dále zabývat otázkou, zda je, měla být nebo naopak neměla být plátcem DPH.

Ze správního spisu vyplynulo, že stěžovatel si za zdaňovací období červen 1998 uplatnil nárok na odpočet DPH, a to na základě dokladů, které deklarovaly uskutečněná zdanitelná plnění – dodávky dřevní hmoty od dodavatele Z. K., dřevovýroba, H. 286, Při daňové kontrole, kterou u stěžovatele zahájil dne 13. 2. 2001 Finanční úřad v Rožnově pod Radhoštěm, byla předložena neprůkazná skladová evidence, správce daně měl tak důvodné pochybnosti o uskutečnění těchto zdanitelných plnění. Dožádal proto podle § 5 odst. 1 daňového řádu místně příslušný Finanční úřad ve Vsetíně k ověření skutečností, týkajících se uvedeného dodavatele; přitom bylo zjištěno, že tomuto bylo osvědčení o registraci k DPH zrušeno dnem 30. 9. 1997; v době prokazovaných uskutečněných zdanitelných plnění tak nebyl dodavatel, který doklady vystavil, plátcem DPH (registrace nebyla provedena ani později, resp. ani v době rozhodování soudu nebyl uvedený subjekt veden ve veřejném seznamu plátců DPH dle § 24 odst. 7 daňového řádu).

Z. K. se zaregistrovala jako plátce DPH u Finančního úřadu ve Vsetíně od 13. 7. 1995, poté byla z moci úřední dne 30. 9. 1997 její registrace zrušena, a to z důvodu, že jmenovaná ani na výzvy správce daně nepodávala daňová přiznání. Proti tomuto rozhodnutí, nebylo podáno odvolání, nebylo ani předmětem soudního přezkoumání. Důkazní břemeno stran toho, zda uvedenému subjektu svědčí, resp. svědčilo, postavení plátce DPH či nikoli stíhá toliko

tento daňový subjekt, resp. místně příslušného správce daně, přitom pouze tento daňový subjekt se může zkrácení svých práv v řízení dovolávat.

Nelze však odhlédnout od skutečnosti, že v rámci prováděné daňové kontroly u stěžovatele vyšlo prokazatelně najevo, že jmenovaná vystavovala faktury, z nichž bylo zřejmé překročení zákonem stanoveného obratu pro povinnou registraci a uskutečňovala plnění ve prospěch stěžovatele i poté, kdy jí byla registrace zrušena.

Dle § 16 odst. 8 daňového řádu přihlédne správce daně ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny.

Ze spisového materiálu (např. ze svědecké výpovědi Z. K. – protokol o ústním jednání ze dne 9. 10. 2001, č. j. 81051/01/403930/443, kterého se účastnil i stěžovatel, jakož i z předchozího protokolu ze dne 26. 6. 2001, č. j. 58589/01/403930/443, a dále z faktur o dodávkách dřevní hmoty) však nelze dovodit, zda jmenovaná byla právě tou osobou, která měla zdanitelná plnění uskutečňovat, resp. zda správce daně a na základě jakých podkladů prokázal, že touto osobou není, a proto registraci neprovedl. Žalovaný, přestože měl indicie nasvědčující tomu, že jmenovaná překročila obrat (faktury, jejichž obsah nebyl zpochybněn), se touto otázkou, která byla ve věci rozhodná, nezabýval. Tuto vadu řízení poté pominul i krajský soud, který po vyložení vztahu rozhodnutí o registraci a vzniku plátce DPH konstatoval, že „objektivní a doložené zjištění správce daně, že Z. K. není plátcem daně bylo stěžejním a rozhodujícím podkladem pro závěr, že žalobce nemohl uplatnit nárok na odpočet daně. Žalobci se neprokázalo prokázat opak.“

Jakkoli se lze domnívat, že osoba dodavatele nebyla zaregistrována jako plátce důvodně, neboť např. nebylo prokázáno, že zdanitelná plnění uskutečňovala právě ona (čemuž může nasvědčovat většina neurčitých odpovědí, které učinila do protokolu) – a nebyla proto ani osobou podléhající dani, není pro takové úvahy dostatečná a přesvědčivá opora ve spise. Ze samotné skutečnosti, že Z. K. byla stanovena za roky 1998 a 1999 daň podle pomůcek nelze ničeho dovozovat.

V otázce registrace Z. K. se sice jedná o zcela jiné řízení, odlišné od řízení vedeného se stěžovatelem, s odkazem na § 16 odst. 8 daňového řádu však nelze v řízení, v němž se jedná o uznání odpočtu, přičemž jednou z podmínek pro jeho uplatnění a vrácení je uskutečnění plnění plátcem, pominout otázku plátce samotného. K rozhodnutí o registraci plátce je sice příslušný jiný správce daně (zde Finanční úřad ve Vsetíně), z pohledu žalovaného v řízení o daňové povinnosti stěžovatele však šlo o předběžnou otázku dle § 28 daňového řádu.

V projednávané věci nebylo sporu o tom, proč a kdy byla zrušena původní registrace plátce, nebyla však vyřešena otázka, proč nebyla registrace provedena poté, kdy byly známy (a to i správci daně místně příslušnému, který mimo jiné prováděl na základě dožádání i výslech jmenované) skutečnosti, z nichž vyplynulo, že mohlo dojít k uskutečnění plnění, při nichž byl zákonem stanovený obrat překročen a byly jinak dány důvody dle § 5 zákona o dani z přidané hodnoty pro vznik plátce. Za této situace nelze setrvat na tom, že správcem daně byla vyřešena předběžná otázka; tato byla vyřešena ve věci zrušení registrace, nikoli však ohledně jejího nového provedení, resp. odůvodnění, proč ji provést nelze.

Krajský soud vycházejíce z nesprávného právního názoru formálně logicky uzavřel, že žádný z žalobcem navržených důkazů nemůže na neexistenci rozhodnutí o registraci Z. K.

jakožto plátce DPH a z toho plynoucí nemožnosti uplatnění nároku na odpočet daně žalobcem nic změnit.

Ve světle opačného právního názoru kasačního soudu je však zřejmé, že postup krajského soudu byl vadný. Žalovaný neuznal nárok na odpočet DPH stěžovateli z důvodu, že zdanitelná plnění nebyla uskutečněna plátcem, aniž by právní a skutkovou otázku aktuální povinné registrace plátce samotného vůbec řešil. Lze pouze dovozovat stran zrušení a následného neprovedení registrace, zda Z. K. byla osobou podléhající dani ve smyslu § 4 zákona o dani z přidané hodnoty, a zda tedy mohla být plátcem DPH, apod.; tato skutková otázka nebyla zodpovězena, a to ani v řízení před žalovaným, ani v řízení před krajským soudem, když důkazy stěžovatelem nabízené nebyly provedeny.

V dalším řízení proto bude třeba, aby se krajský soud zabýval skutkovým stavem v otázce, zda dodavatel Z. K. byl v dotčeném zdaňovacím období plátcem DPH a řádně se vypořádal se žalobními body a jednotlivými žalobcem navrženými důkazy této otázky se týkajícími. Před případným prováděním dokazování v rámci plné jurisdikce (§ 77 s. ř. s.) pak soud zváží rozsah doplnění důkazů, aby nenahrazoval činnost správního orgánu [srov. § 76 odst. 1 písm. b) in fine s. ř. s.; dále též č. 618/2005 Sb. NSS nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 6. 2006, č. j. 1 As 42/2005 - 62, publ. na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)].

Další námitky stěžovatele týkající se procesního postupu správce daně při projednávání zprávy o kontrole, jakož i ostatních úkonů správce daně v průběhu řízení, pak Nejvyšší správní soud neshledal důvodnými. Ze spisu je zřejmé, že správní orgán se veškerými námitkami stěžovatele v průběhu řízení řádně zabýval, řízení vedl do té míry korektně, nikoli způsobem, aby zřejmě stěžovatele zkrátil na některém z jeho procesních práv, což platí především ohledně námitek stran termínu projednání zprávy o kontrole a nemožnosti stěžovatele se vyjádřit. S ohledem na obsah spisového materiálu nelze těmto námitkám přisvědčit. Lze souhlasit s tím, že žalovaný pochybil, neseznámil-li stěžovatele s důkazem – evidencí Lesní správy Rožnov pod Radhoštěm, nicméně vzhledem k obsahu této písemnosti, ze které vyplynulo pouze to, že manželé K. vlastnili pozemky, těžili dřevo a jiné skutečnosti týkající se těchto osob (neoprávněná těžba, apod.); skutečnost, že se stěžovatel nemohl s tímto dokumentem seznámit a vyjádřit se k němu, nemohla přivodit zkrácení na žádném jeho právu, které by mohlo mít samo o sobě za následek nezákonnost rozhodnutí žalovaného.

Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), v němž, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 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.

V Brně dne 28. února 2007

JUDr. Marie Žišková  
předsedkyně senátu