



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Č., a. s.**, zastoupeného JUDr. Karlem Muzikářem, advokátem se sídlem v Praze 1, Křížovnické nám. 1/193, za účasti **Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2006, č. j. 6 Ca 63/2003 – 101,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2006, č. j. 6 Ca 63/2003 – 101, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2006, č. j. 6 Ca 63/2003 – 101, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 23. 12. 2002, č. j. FŘ-4239b/12/02, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 19. 12. 2001, č. j. 229831/01/001513/5203, jímž byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1998 v částce 26 253 150 Kč. V odůvodnění rozsudku městský soud konstatoval, že podstata sporu spočívala v posouzení, zda si stěžovatel jako výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů mohl pro účely výpočtu daně z příjmů právnických osob za rok 1998 uplatnit část úroků z úvěru poskytnutého E. podle smlouvy o půjčce ze dne 3. 12. 1996, tedy zda tato částka byla oprávněně uplatněna jako výdaj podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), nebo zda byla výdajem, který nelze uznat ve smyslu § 25 odst. 1 písm. a) citovaného zákona. Dále městský soud konstatoval, že podle smlouvy o půjčce byly půjčené finanční prostředky určeny na koupi nového řídicího a kontrolního systému pro každý z obou reaktorů J. e. T. (Blok 1 a Blok 2) a současně pro první dodávku

jaderného paliva, přičemž k dodávce paliva došlo podle sdělení stěžovatele v květnu 1997. Šlo tedy o pořízení nové investice včetně jejího materiálního zajištění a vybavení palivem - první dodávkou tohoto paliva, které bylo součástí pořízené investice a bez které by nebylo možno tuto investici uvést do provozu. Účetní osnovy v opatření FMF, příloha 2, čl. II odst. 2 stanoví, kdy se věci stávají hmotným investičním majetkem se všemi jeho důsledky, totiž uvedením do užívání, kterým se rozumí zabezpečení všech technických funkcí potřebných k užívání a splnění všech povinností stanovených právními předpisy, např. stavebními, ekologickými, požárními, bezpečnostními a hygienickými. Po splnění uvedených podmínek je podle postupů účtování dlouhodobý hmotný majetek uveden do užívání. Důsledkem toho je, že náklady na pořízení takového majetku, tedy i úroky z úvěrů na jeho pořízení, se až do okamžiku uvedení majetku do užívání účtují jako součást pořizovací ceny takového majetku na účtu 042 a provozními náklady se stávají až po uvedení investice do užívání. Proto bylo povinností stěžovatele o úrocích účtovat tak, jak tyto úroky sledovaly skutečný a účetní charakter majetku, přičemž v roce 1998 nic nenasvědčovalo tomu, že první dodávka jaderného paliva pro první vsázku spojená s výstavbou J. e. T. (dále jen „J.“) a jejím provozem je zásobou, resp., že část je svým účelovým určením investicí a část je zásobou. V průběhu daňového řízení předložené doklady neprokázaly, že by šlo o předzásobené J. palivem a o refinancování nákladů na jeho pořízení. K vydání povolení k provedení etapy aktivního vyzkoušení - fyzikálního spouštění I. bloku J. předcházející zkušebnímu provozu došlo až v roce 2000. Z uvedených důvodů městský soud neshledal, že by účastník pochybil ve svých úvahách o nesprávném účtování stěžovatele o úrocích z úvěrů na účtu 562.30 Úroky z úvěrů na investice po uvedení do užívání s tím, že mělo být účtováno na účtu 042 - Pořízení hmotných investic. Městský soud neshledal důvodnými ani námitky, že v řízení nebylo náležitě zjištěno a objasněno, k jakému účelu byly úvěrové prostředky ze smlouvy o půjčce použity. Jejich použití vyplývá nejen ze smlouvy o půjčce samotné, ale i z hodnocení všech důkazů a skutečností v jejich vzájemné souvislosti podle § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Stěžovatel neprokázal, že náklady vynaložené na zakoupení první dodávky jaderného paliva by byly účetně rozděleny na část představující hodnotu paliva potřebného pro dobu před uvedením investice do užívání a na část představující hodnotu zbývajících paliva, které bude spotřebováno po uvedení investice do užívání. Proto ani úroky v roce 1998 nebyly rozlišitelné podle rozsahu použití majetku. Pokud stěžovatel namítal, že z celkového množství dodaného paliva byla v rámci etapy aktivního vyzkoušení, která předchází zkušebnímu provozu, využita pouze část nakoupeného paliva a zbýající část až za provozu elektrárny, pak jde o stav, který je ohledně zbývajících provozních částí paliva zachytitelný v období, kdy byla investice uvedena do užívání, tj. do dlouhodobého hmotného majetku. Účetnictví vždy odráží stav daného období a v roce 1998 nemohlo být o úrocích z úvěru na zakoupení jaderného paliva účtováno jako o výdajích ovlivňujících základ daně. Předmětné úroky byly za rok 1998 výdajem spojeným výlučně s pořízením hmotného investičního majetku a byly jimi do doby jeho uvedení do užívání. Z uvedeného důvodu účastník nepochybil, pokud dospěl k závěru, že předmětné úroky jsou výdajem podle § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, které pro daňové účely nelze uznat, a nikoliv výdajem podle § 24 odst. 1 citovaného zákona vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, neboť o tyto účely, které v souvislosti s § 25 odst. 1 písm. a) je třeba vnímat ve vztahu k hospodářskému výsledku, ještě v roce 1998 (před ověřováním pořízené investice a jejím uvedením do provozu) nešlo. Městský soud neshledal důvodnou ani námitku stěžovatele o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť obsahuje jak věcné, tak právní argumenty, o které účastník opřel svůj závěr. Nedůvodnou shledal městský soud rovněž námitku, že závěry vyjádřené ve zprávě o kontrole jsou nedostatečné, neboť z průběhu daňového řízení nelze dovodit, že by se

stěžovatel domáhal podání jakéhokoliv doplňujícího vysvětlení od správních orgánů, na výzvy vždy reagoval a ke zprávě o kontrole se vyjádřil.

V kasační stížnosti podané proti rozsudku městského soudu v zákonné lhůtě z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s. stěžovatel uvedl, že „první dodávka jaderného paliva“ představovala v rozhodné době zásobu ve smyslu daňových a účetních předpisů, a to stejně, jako zásobu představují jakákoli jiná paliva. Náklady spojené s jejím pořízením tak bylo možno odečíst od základu daně podle ustanovení § 24 ve spojení s § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů. I kdyby snad nemělo být na celou „první dodávku jaderného paliva“ v roce 1998 pohlíženo jako na zásobu ve smyslu § 26 odst. 2 citovaného zákona, bylo by možné ji považovat za součást investic jen v tom rozsahu, v jakém byla využita za účelem pořízení hmotného majetku, tj. na pořízení 1. bloku J., ale nikoliv již v rozsahu, v jakém byla a je využívána k samostatnému užívání předmětné investice, tj. výrobě elektrické energie, kdy se jednoznačně jedná o provozní náklad ve smyslu § 24 odst. 1 citovaného zákona. Totéž se týká i úrokových nákladů. Pokud městský soud v odůvodnění svého rozsudku zdůraznil, že náklady spojené s pořízením „první dodávky jaderného paliva“ je třeba posuzovat ve věcné a časové souvislosti roku 1998, stěžovatel s touto tezí vyjádřil souhlas, nicméně namítal, že právě s ní postupoval zcela v souladu, když o zakoupené „první dodávce jaderného paliva“ účtoval v roce 1998 jako o zásobách. V té době totiž nebylo objektivně možno přesně určit, v jakém rozsahu bude „první dodávka jaderného paliva“ v budoucnu využita - nakoupené jaderné palivo bylo skladovaným materiálem. Bylo nicméně rozhodné, že rozhodující část tohoto paliva bude využita při provozu J. a bude stěžovateli generovat zisk. „První dodávka jaderného paliva“ představovala v rozhodném období roku 1998 pro stěžovatele skladovaný materiál, jež v dané době nebyl nijak využíván a jehož převažující část tedy měla být využita - a skutečně následně využita byla - při provozu J. Právě s ohledem na tuto skutečnost účtoval stěžovatel v souladu se závaznými účetními předpisy o jaderném palivu stejně jako o jakýchkoli ostatních palivech, tj. jako o zásobách. Tento postup pro stěžovatele vyplýval přímo z opatření FMF č. V/20 100/1992. Jaderné palivo, stejně jako jakákoli ostatní paliva, spadá podle výše citované účtové osnovy pod položku zásob a není zřejmé, jakým způsobem a z jakých okolností městský soud dovodil skutečnost opačnou. Úvaha soudu o tom, že „v rámci první vsázky může být určeno nejen pro vlastní provozní testy, ale i pro následný provoz, není důkazem o tom, že v dané věci bylo pořízení prvního paliva zásobou ...“, postrádá jakoukoliv oporu v platném právu a je v přímém rozporu s výše citovanou účtovou osnovou i s principem zdůrazňovaným městským soudem, že náklady je třeba posuzovat ve věcné a časové souvislosti rozhodného období. Stěžovatel účtoval o celé první dodávce jaderného paliva v souladu s výše citovanou účetní osnovou jako o skladovaném materiálu - zásobě mimo jiné právě proto, že v roce 1998 nebylo možné předem určit, jaká část bude konkrétním způsobem využita. Jakmile k jejímu konkrétnímu využití v dalších obdobích došlo, začal stěžovatel účtovat, v souladu s principem „ve věcné a časové souvislosti“, o konkrétní části „první dodávky jaderného paliva“ příslušným způsobem jako o investici. Stěžovatel zdůraznil, že již v průběhu daňového řízení prokázal a doložil, jakým způsobem byly finanční prostředky, tj. úroky, jejichž účetní a daňové posouzení je stěžejní pro posouzení tohoto sporu, skutečně využity, a to sice na pořízení „první dodávky jaderného paliva“, kterou bylo ve věcné a časové souvislosti rozhodného období roku 1998 nutno považovat za zásobu. Tvrzení městského soudu, že „v průběhu daňového řízení předložené doklady neprokázaly, že by šlo o předzásobení J. T. palivem“ je důsledkem vyhodnocení provedených důkazů, zejména úvěrové smlouvy ze dne 3. 12. 1996, které nicméně vychází z chybného výkladu obsahu pojmu „první dodávka jaderného paliva“ správními orgány, a následně i městským soudem. Při uplatňování daňových zákonů je třeba brát v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu. Městský soud na celou věc pohlížel čistě formalisticky bez

zohlednění skutečného stavu věci. Praktické potíže spojené se zjišťováním skutkového stavu nemohou jít na újmu daňovému subjektu a bylo třeba rozhodné skutečnosti v řízení prokázat. Stěžovatel rovněž namítal, že napadené rozhodnutí mělo být městským soudem zrušeno v důsledku porušení zákona o řízení před správním orgánem, když rozhodné skutečnosti nebyly zjištěny co neúplněji. Správní orgán porušil svou povinnost stanovenou v § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, když rezignoval na zjištění skutečného stavu věci a zjištění skutečného obsahu pojmu „první dodávka jaderného paliva“ a spokojil se pouze se zavádějícím výkladem účelu úvěrové smlouvy ze dne 3. 12. 1996, z něhož dovedl, že „první dodávka jaderného paliva“ byla údajně určena pouze na etapu tzv. aktivního vyzkoušení atomové elektrárny. Ve skutečnosti však byla pro tuto etapu, tedy pro účely testování J., určena pouze malá část „první dodávky jaderného paliva“ a jeho zbývající část je využívána v následném provozu. Tuto vadu stěžovatel vytkl v žalobě i u ústního jednání a současně navrhl provést k prokázání rozhodných skutečností důkaz znaleckým posudkem. Městský soud jej ale bez řádného odůvodnění neprovedl a v rozporu se skutečností a stanoviskem SÚJB chybně dovedl, že „ke zdaňovacímu období roku 1998 nebylo ze smlouvy o půjčce ani z dalších dokladů a skutečností zřejmé, že předmětné úroky by byly v souvislosti s náklady na vybavení pořizované investice zásobami...“ a „v roce 1998 nic nenásvědčovalo tomu, že první dodávka jaderného paliva pro první vsázku spojená s výstavbou J. T. a jejím provozem je zásobou, resp. že část je svým účelovým určením investicí a část je zásobou.“ Proto stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena městskému soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Na prvním místě považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné zdůraznit, že v případě účtování o dodávce jaderného paliva jde o problematiku navýsost specifickou. Je to dáno tím, že proces uvádění jaderné elektrárny do provozu je v konkrétních okolnostech zcela ojedinělý a z hlediska technického nelze nalézt žádnou odpovídající paralelu, což je nezbytné také následně zohlednit i z hlediska účetního a daňového.

Klíčovým pro posouzení důvodnosti či nedůvodnosti podané žaloby bylo, zda skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co neúplněji. Nejvyšší správní soud, na rozdíl od městského soudu, je toho názoru, že odůvodnění napadeného správního rozhodnutí nedává dostatečně spolehlivý podklad pro závěr, že daň byla doměřena v souladu se zákonem. Finanční ředitelství zamítlo odvolání stěžovatele z důvodu, že účel nákupu jaderného paliva byl jednoznačně dán smlouvou o půjčce uzavřené s E. B. U. dne 3. 12. 1996 a že se jednalo o první dodávku jaderného paliva, která jako taková tvořila součást pořizovací ceny hmotného majetku. Ačkoli je pojem první dodávka jaderného paliva v rozhodnutí o odvolání opakovaně použit, není z něj zřejmý obsah tohoto, z pohledu finančního ředitelství, a následně i městského soudu, klíčového pojmu, který není definován v žádném právním předpise. Sice ani stěžovatel netvrdí, že se nejednalo v pořadí o první dodávku jaderného paliva, ale spor je o to, co se první dodávkou rozumí. Finanční ředitelství zcela obecně a stručně odkázalo na smlouvu o úvěru ze dne 3. 12. 1996, ale tato smlouva definici toho, co se uvedeným pojmem rozumí, neobsahuje. O tom, jaký význam přisoudilo finanční ředitelství pojmu první dodávka jaderného paliva svědčí i to, že v souvislosti s přezkumem napadeného rozhodnutí podle ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků byl učiněn dotaz na SÚJB za účelem zjištění, co tento pojem znamená,

jaké je časového vymezení tohoto pojmu a zda se tento pojem používá pouze ve vazbě na zkušební provoz nebo i v jiné souvislosti. Proto je nezbytné nejprve si ujasnit, co lze pod pojmem první dodávka jaderného paliva rozumět.

Podle ustanovení § 2 odst. 3 vyhlášky č. 106/1998 Sb. je uvádění jaderného zařízení do provozu proces, během kterého se ověřuje, zda jsou veškerá zařízení a systémy jaderného zařízení realizovány a schopny provozu v souladu s projektem a zda splňují požadavky na jadernou bezpečnost v souladu se zvláštním předpisem a s předběžnou a předprovozní bezpečnostní zprávou.

Uvádění jaderného zařízení do provozu podle odst. 4 citovaného ustanovení probíhá ve dvou etapách. První je etapa neaktivního vyzkoušení jaderného zařízení, která zahrnuje komplexní funkční ověření jaderného zařízení a jeho revize prováděné před zavezením jaderného paliva do aktivní zóny jaderného reaktoru u stavby, jejíž součástí je jaderný reaktor, nebo prováděné před zavezením jaderných materiálů nebo radioaktivních odpadů do jaderného zařízení typu podle § 2 písm. h) bodů 2, 3, 4 zákona č. 18/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „atomový zákon“). V této etapě se tedy provádějí různé proplachy, zkoušky čerpadel a tlakové zkoušky systémů ve studeném i horkém stavu (při provozní teplotě a tlaku chladiva v reaktoru a primárním okruhu) bez paliva v reaktoru. Druhá je etapa aktivního vyzkoušení, která zahrnuje zkoušky prováděné od zahájení zavážení jaderného paliva do aktivní zóny jaderného reaktoru u stavby, jejíž součástí je jaderný reaktor, nebo prováděné od zahájení zavážení jaderných materiálů nebo radioaktivních odpadů do jaderného zařízení typu podle § 2 písm. h) bodů 2, 3, 4 atomového zákona až po ukončení zkušební provozu jaderného zařízení; pro jaderná zařízení, jejichž součástí je jaderný reaktor. Tato etapa aktivního vyzkoušení se dále člení na: 1. fyzikální spouštění jaderného zařízení, jehož účelem je ověření fyzikálních vlastností, zejména neutronově-fyzikálních charakteristik aktivní zóny jaderného reaktoru a vybraných charakteristik aktivní zóny; za zahájení fyzikálního spouštění se považuje zavezení prvního palivového souboru do aktivní zóny reaktoru (povoleno rozhodnutím SÚJB ze dne 5. 7. 2000), 2. energetické spouštění jaderného zařízení, jehož účelem je ověřit na různých výkonových hladinách projektové charakteristiky zařízení a projektovou spolupráci všech systémů i v přechodových procesech (povoleno rozhodnutím SÚJB ze dne 31. 10. 2000), 3. zkušební provoz jaderného zařízení, jehož cílem je ověření projektových parametrů a stability provozu v souladu se schváleným programem zkušební provozu (povoleno rozhodnutím SÚJB ze dne 10. 6. 2002).

Jak již uvedl SÚJB ve výkladu podaném na žádost finančního ředitelství, první dodávka jaderného paliva pro jadernou elektrárnu není nijak specifická. Označením „první“ se pouze vyjadřuje pořadí příslušné dodávky, je-li palivo do jaderné elektrárny dodáváno během provozu po částech. Tato první dodávka se nemusí přesně krýt s množstvím paliva potřebného pro první zavážku do reaktoru. V první dodávce může být i větší množství paliva, než kolik se ho, jednoduše řečeno, vejde do reaktoru, a tudíž bude jeho část uložena v uzlu čerstvého paliva pro další vsázky. Teoreticky je dokonce možné, v závislosti na formulaci smlouvy a možnostech dodavatele paliva (v případě J. W. E. C.), že tato první dodávka bude zároveň i dodávkou poslední, tzn., že veškeré palivo na smluvní dobu (např. 10 let jako v případě J.) může být dodáno najednou jako první dodávka před zahájením prvního spouštění.

Palivo z první dodávky, nebo jeho část, je zavezeno do reaktoru jako první vsázka při fyzikálním spouštění, tj. v první etapě aktivního vyzkoušení, kdy je reaktor uveden na minimální kontrolovaný výkon. Poté následuje energetické spouštění, při kterém

se po etapách zvyšuje výkon reaktoru až na 100 %. Po připojení turbogenerátoru k síti, což je asi na 20 % výkonu, už reaktorový blok dodává energii do sítě přesto, že se ještě spouští. Z obchodního nebo ekonomického hlediska je tedy reaktorový blok jaderné elektrárny už v průběhu energetického spouštění dodavatelem produktu (elektrické energie), za kterou si účtuje obvyklou cenu jako u jiných komerčně provozovaných elektráren. Tato energie není nijak „méněcenná“, pouze její dodávky mohou kolísat v závislosti na prováděných zkouškách. Proto elektrárna musí úzce spolupracovat s dispečerem sítě, aby mohl případné rychlé změny výkonu (v důsledku zkoušek) kompenzovat jinými zdroji. Po ukončení energetického spouštění (dosažení 100 % výkonu a provedení všech předepsaných zkoušek) přechází reaktorový blok do zkušebního provozu, kdy již pracuje na plný výkon a nadále dodává elektrickou energii do sítě, ale je pod zvýšeným dohledem SÚJB.

Palivo z první vsázky zůstane v reaktoru až do první výměny paliva. Při té se z reaktoru vyveze pouze část paliva (zpravidla jedna třetina vsázky) a zbytek paliva (stále z první dodávky) zůstává v reaktoru. Čerstvé palivo, kterým se v reaktoru nahradí palivo vyvezené, může být ovšem také z první dodávky, podle toho, jaké množství paliva tato dodávka obsahovala. Podstatné je, že palivo z první vsázky se použije jak ke spuštění reaktoru, tak i k výrobě energie, a to už od připojení generátoru k síti ve fázi energetického spouštění. Účelem předchozího fyzikálního spouštění je pouze uvést reaktor do kritického stavu a vyzkoušet jeho fyzikální vlastnosti s daným palivem (v našem případě z první dodávky), které bude v reaktoru i po celou dobu následující palivové kampaně, tj. do další výměny paliva. Nemělo by proto smysl reaktor po skončení fyzikálního spouštění zase odstavit, veškeré původní palivo vyvézt a zavézt do něj palivo jiné, protože pro reaktor by bylo zase nové, neodzkoušené, s nímž by bylo nutno reaktor znovu spustit a odzkoušet, takže by se tak mohl celý proces opakovat do nekonečna. První výměna paliva byla zahájena 23. 2. 2003, tj. až po několika měsících zkušebního provozu. I po první výměně paliva zůstaly v reaktoru 2/3 z první vsázky, a tedy i první dodávky. Odstávka pro druhou výměnu paliva byla pak od 9. 4. do 17. 7. 2004, kdy byla vyvezena druhá třetina z první vsázky, tudíž v reaktoru i poté stále ještě jedna třetina z první vsázky zůstala.

První dodávka jaderného paliva se tak v plném rozsahu použila pro účely výroby elektrické energie, přičemž je irelevantní, že byla jeho část použita v etapě aktivního vyzkoušení, kdy se ověřuje, zda jsou veškerá zařízení a systémy jaderného zařízení realizovány a schopny provozu v souladu s projektem a zda splňují požadavky na jadernou bezpečnost, jehož třetí a poslední etapou je zkušební provoz.

Vzhledem k výše uvedenému bude třeba znovu posoudit opodstatněnost a přezkoumatelnost závěrů finančního ředitelství, jednak že účel nákupu byl jednoznačně dán smlouvou o půjčce, aniž by bylo nějak konkretizováno, z čeho je to dovozováno, a jednak, že se jednalo o první dodávku jaderného paliva, která jako taková tvořila součást pořizovací ceny hmotného majetku, takže se nejednalo o výdaje na vybavení pořizované investice zásobami, což rovněž postrádá jakoukoliv argumentaci. Stěžovatel v návaznosti na tento závěr v žalobě namítal, že se finanční ředitelství nijak nevypořádalo s tím, zda v posuzovaném případě lze etapu fyzikálního/energetického spouštění reaktoru podřadit pod pojem zkoušek vymezený v čl. VII odst. 1 písm. g) Účtová osnova 0 – Investiční majetek, postupů účtování pro podnikatele a zejména že se nezabývalo tím, zda se jednalo o zkoušku, kterou zhotovitel prokazuje řádné provedení díla či o zkoušku, která je předpokladem pro zahájení provozu J. z hlediska předpisů upravujících provoz jaderných elektráren či o zkoušku zcela jiného druhu. S touto námitkou se však městský soud nijak nevypořádal.

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek pro nezákonnost zrušil a věc mu současně vrátil k dalšímu řízení, v němž je městský soud podle odst. 3 citovaného ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. O věci bylo rozhodnuto bez jednání postupem ve smyslu ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

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

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

V Brně dne 5. září 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu