



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **BATIMA spol. s r. o.**, se sídlem Pelušková 1349, Praha 9, zastoupena JUDr. Janem Vodičkou, advokátem se sídlem Valdštejnská 381/6, Liberec, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec ze dne 31. 1. 2008, č. j. 59 Ca 76/2006 – 30,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec ze dne 31. 1. 2008, č. j. 59 Ca 76/2006 – 30, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka Liberec rozsudkem ze dne 31. 1. 2008, č. j. 59 Ca 76/2006 – 30, zamítl žalobu podanou žalobkyní (dále jen „stěžovatelka“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 11. 4. 2006, č. j. 6403/06-1200, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Liberci (dále také „správce daně“) ze dne 12. 5. 2005, č. j. 112142/05/192913/5204, o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 528 150 Kč. Krajský soud dospěl k závěru, že finanční ředitelství pochybilo, pokud považovalo plnou moc vystavenou stěžovatelkou pro Ing. K. za plnou moc generální ve smyslu ustanovení § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Předmětná plná moc je naopak plnou mocí omezenou, neboť přesně vymezuje rozsah daného zmocnění. Toto pochybení však není natolik zásadní, aby mělo vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. I když vynaložení nákladu v částce 1 482 895 Kč nebylo mezi účastníky řízení sporným, krajský soud nemohl přisvědčit žalobní námitce, že tento náklad byl daňově uznatelný, resp. vynaložený v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Je tomu tak proto, že stěžovatelka

neprokázala způsobem nevzbuzujícím pochybnosti, že uvedený náklad vynaložila na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Krajský soud posléze dovodil i to, že současnému provádění vytýkacího řízení a daňové kontroly u stěžovatelky neodpovídá obsah správního spisu. Správce daně sice pochybil ve výzvě ze dne 29. 8. 2002, pokud v ní nadbytečně uvedl i § 43 zákona o správě daní a poplatků, ačkoliv šlo o daňovou kontrolu, nicméně tímto pochybením ještě nedošlo ke zkrácení práv stěžovatelky.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost, kterou opřela o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti především vytkla krajskému soudu nesprávné posouzení daňové uznatelnosti jejího výdaje na smluvní odměnu, kterou vyplatila v roce 1999 R. M. Nesprávně totiž přikládal zásadní význam svědecké výpovědi R. M. ve správním řízení, v níž potvrdil vystavení faktury na předmětnou částku, ale popřel vyplacení této částky jako odměny za zprostředkovatelskou činnost. Tato svědecká výpověď je totiž nejednoznačná a obsahuje nesrovnalosti, na což poukazovala i ve správním řízení. Ostatně u krajského soudu se také domáhala, aby doplnil dokazování výsledkem tohoto svědka, aby se svědek mohl vyjádřit i k dohodě ze dne 20. 10. 1995, kterou finanční ředitelství odmítlo jako důkaz. Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že se svědek k zásadním otázkám již vyjádřil jednoznačně. V důsledku neprovedení navrženého důkazu nezjistil krajský soud dostatečně skutkový stav věci. Tento postup krajského soudu je také v rozporu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudky sp. zn. 2 Az 18/2007 a 4 Azs 176/2006), z níž vyplývá, že správní soud je povinen dbát, aby skutkové okolnosti rozhodné pro správné posouzení případu byly zjištěny co nejúplněji. Podle názoru stěžovatelky krajský soud také dospěl k nesprávnému právnímu závěru, že pochybení správce daně při posuzování jejího zastupování a při následném doručování písemností nemělo vliv na zákonnost daňového rozhodnutí. Pokud totiž bylo zmocnění Ing. K. ve vztahu k úkonům v rámci daňové kontroly neúčinné, byl správce daně ve smyslu zákona o správě daní a poplatků povinen jednat přímo se stěžovatelkou. Jelikož tak správce daně nepostupoval, šlo o procesní pochybení zcela zásadní. Krajský soud zásadně pochybil i v tom, pokud nezrušil, s poukazem na ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s., napadené rozhodnutí finančního ředitelství pro marné uplynutí lhůty k vyměření, resp. doměření, daně z příjmů za rok 1999, protože jednotlivé úkony z průběhu daňového řízení svědčí o zániku práva na doměření daně. Ostatně krajský soud měl z úřední povinnosti přihlídnout k prekluzi práva daň doměřit, a to s ohledem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 218/99 a sp. zn. IV. ÚS 545/07. Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 – 161, totiž uvedený aspekt dostatečně nezohlednilo. Stěžovatelka z uvedených důvodů navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že ji považuje za nedůvodnou. Podle jeho názoru správní orgány postupovaly zcela v souladu se zákonem o daních z příjmů i zákonem o správě daní a poplatků. Jelikož se stížní námitky shodují s námitkami vznesenými již dříve ve správním i soudním řízení, zcela odkázalo na obsah napadeného správního rozhodnutí, na své vyjádření k žalobě a rozsudek krajského soudu, s nímž se zcela shoduje. Nad tento rámec zdůraznilo, že důkazní břemeno podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků vázne na daňovém subjektu, ale stěžovatelka ho však neunesla, když v průběhu daňového řízení neprokázala, ač k tomu byla řádně vyzvána, zaúčtování částky ve výši 1 482 895 Kč do daňově účinných nákladů. Správce daně proto v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů zvýšil o tuto částku její hospodářský výsledek za rok 1999. Stěžovatelka však nebyla zkrácena na svých právech, neboť po dobu trvání daňové kontroly (od 1. 7. 2002 do 12. 5. 2005) měla dostatečný čas i prostor k tomu, aby řádně prokázala svá tvrzení. Proto finanční ředitelství navrhlo zamítnutí kasační stížnosti.

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 uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom i sám shledal vadu uvedenou v odstavci 3, k níž musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Pokud stěžovatelka namítala, že krajský soud neprovedením výslechu svědka R. M. při ústním jednání porušil její právo na předložení důkazů k prokázání žalobních tvrzení, posoudil Nejvyšší správní soud tento stížní bod jako důvodný.

Podle ustanovení § 51 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhl nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.

Podle ustanovení § 76 odst. 3 věta první s. ř. s. nejsou-li důvody pro postup podle ustanovení odstavců 1 a 2 (zrušení přezkoumávaného rozhodnutí bez jednání, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti) nebo podle § 51 (souhlas s rozhodnutím bez jednání), nařídí předseda senátu jednání.

Rozhoduje-li soud ve věci samé, projednává věc zásadně při ústním a veřejném jednání. Výjimkou z tohoto pravidla je možnost soudu projednat věc bez nařízení jednání, ale tato výjimka musí být vykládána s ohledem na zájmy účastníka řízení restriktivně, neboť je to účastník řízení, o jehož právech se rozhoduje, a tento účastník také s řízením disponuje. Podle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 96 odst. 2 Ústavy, podle nichž má každý právo, aby jeho věc byla projednána veřejně, bez zbytečných průtahů a v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem provedeným důkazům. Veřejnost může být vyloučena jen v případech stanovených zákonem. Účastníci řízení tedy mají právo se ve své věci řízení osobně účastnit, zpravidla bez ohledu na to, zda by jejich přítomnost měla vliv na vynesení rozhodnutí. Jestliže proto krajský soud přítomnost účastníkům řízení neumožní, lze v jeho postupu spatřovat porušení práva vyplývajícího z článků Listiny základních práv a svobod a Ústavou (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 26. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 560/03). Otázkou nutnosti nařízení jednání v řízení před krajskými soudy se zabýval i Nejvyšší správní soud, který rovněž dovodil, že účastníkovi nelze upřít právo na veřejné projednání věci v jeho přítomnosti, včetně možnosti vyjádřit se k věci. Rozhodl-li proto krajský soud o věci bez nařízení jednání, aniž byly splněny zákonné podmínky uvedené v § 51 s. ř. s., jedná se o vadu, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a je proto důvodem pro jeho zrušení podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, č. j. 6 Azs 28/2003 - 59, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 482/2005).

Nejvyšší správní soud nemohl v předmětné věci přehlédnout, že stěžovatelka v souladu s ustanovením § 71 odst. 1 písm. e) s. ř. s. v žalobě uvedla, jaké důkazy navrhuje provést k prokázání svých tvrzení. Mezi těmito návrhy byl také návrh na výslech svědka R. M., který stěžovatelka nikdy nevzala zpět. Zpětvzetí tohoto návrhu nelze dovozovat ani z jejího vyjádření ze dne 31. 8. 2006, v němž k výzvě soudu, prostřednictvím svého zástupce Ing. V. S., sdělila, že souhlasí s projednáním věci bez nařízení jednání. Nadto současně výslovně uvedla, že setrvává na svém žalobním návrhu v celém rozsahu, jak jej formulovala v žalobě. V takovém případě měl krajský soud v souladu s ustanovením § 77 odst. 1 s. ř. s. nařídít jednání a rozhodnout o provedení či neprovedení navržených důkazů (jak o výslechu svědka, tak i o důkazu listinou Prohlášení o potvrzení dohody z 20. 10. 1995). Krajský soud však takto nepostupoval, čímž vytvořil nezákonný stav, který je v rozporu jak s judikaturou Ústavního soudu, tak i Nejvyššího správního soudu. V tomto směru nemůže obstát ani odůvodnění krajského soudu, že nepovažuje za důvodné zopakovat výslech svědka, neboť ten se již k zásadním otázkám vyslovil ve správním

řízení. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že krajský soud současně, aniž by nařídil ústní jednání, při němž by prováděl dokazování (§ 77 odst. 1 s. ř. s.), zohlednil navržený důkaz listinou (Prohlášení o potvrzení ústní dohody ze dne 20. 10. 1995) a současně konstatoval, že jednoznačně neprokazuje souvislost mezi výdajem a příjmy stěžovatelky. Tento důkazní prostředek však přitom nebyl v řízení před správními orgány osvědčen jako důkaz (srov. § 31 odst. 4 věta pátá zákona o správě daní a poplatků). Finanční ředitelství totiž odmítlo tento důkazní prostředek osvědčit s tím, že ho považuje za účelově vyhotovený na základě provedené daňové kontroly. Pokud přesto krajský soud za tohoto stavu rozhodl rozsudkem bez jednání ve věci samé, Nejvyšší správní soud musí konstatovat, že řízení před krajským soudem bylo založeno na zásadní procesní vadě, která ve svém důsledku mohla vést k nezákonnému rozhodnutí ve věci samé (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.). Krajský soud zvoleným postupem znemožnil účastníkům řízení, a především stěžovatelce, klást svědkovi otázky, předložit ke svým tvrzením další relevantní důkazní prostředky, rozvést při jednání argumentaci k žalobním bodům v dané věci, čímž ve svém důsledku zasáhl i do ústavně zaručených práv účastníků řízení, garantovaných čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 96 odst. 2 Ústavy.

Rovněž jako důvodné posoudil Nejvyšší správní soud stížní námitky uplatněné v souvislosti s posouzením rozsahu zmocnění Ing. I. K., na základě plné moci ze dne 8. 2. 2000, krajským soudem.

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně u stěžovatelky zahájil dne 1. 7. 2002 daňovou kontrolu. Podle protokolu č. j. 131635/02/192932/1639, sepsaného o ústním jednání se tak stalo za účasti Ing. I. K., u jejíhož jména je uvedeno „plná moc k zastupování společnosti“. Zástupkyně stěžovatelky byla u tohoto jednání poučena o právech a povinnostech v souvislosti s prováděním daňové kontroly. Dne 20. 1. 2005 byla zástupkyně stěžovatelky Ing. I. K. seznámena s obsahem protokolu o výslechu svědka R. M., ke kterému dne 27. 2. 2005 podala vysvětlení. Podle protokolů ze dne 18. 6. 2004 a 9. 2. 2005 byl s Ing. I. K. průběžně projednáván výsledek daňové kontroly na dani z příjmů za rok 1999. Následně dne 18. 2. 2005 bylo správcem daně doručeno vyjádření Ing. I. K. k jednání ze dne 9. 2. 2005. Dne 5. 5. 2005 byl sepsán protokol č. j. 478/05/192932/861 o projednání zprávy o daňové kontrole daně z příjmů právnických osob za rok 1999 s Ing. I. K., jako zástupkyní stěžovatelky, které byla také tato zpráva předána. Součástí správního spisu je také plná moc, kterou byla Ing. I. K. pověřena k zastupování stěžovatelky „při jednáních na FÚ Liberec při vyřizování veškerých formalit.“ Plná moc je podepsána jednatelem stěžovatelky Ing. O. K.

Podle ustanovení § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků se daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo ustanovený zástupce může dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolí. V téže věci může mít současně jen jednoho zástupce. Zástupce jedná v rozsahu plné moci udělené písemně nebo ústně do protokolu. Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, je tato plná moc pro daňové řízení neomezená.

Podle ustanovení § 16 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků má daňový subjekt v průběhu daňové kontroly zejména právo být přítomen jednání s jeho pracovníky, předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhopvat předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici, vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění.

Podle ustanovení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků má-li příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci. Pokud má zástupce příjemce plnou moc omezenou na určité úkony, doručuje se písemnost vztahující se k takovým úkonům příjemci i jeho zástupci. Má-li příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jemu i jeho zástupci.

Nejvyšší správní soud předesílá, že i v řízení o kasační stížnosti se řídí dispoziční zásadou. Podle ustanovení § 106 odst. 1 s. ř. s. má stěžovatel povinnost označit rozsah napadení rozhodnutí soudu a uvést, z jakých důvodů (skutkových a právních) toto rozhodnutí napadá a považuje výroky tohoto rozhodnutí za nezákonné. Rozsahem kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.) a jejími důvody (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) je Nejvyšší správní soud vázán. To ovšem platí jen za předpokladu, nejde-li o vady, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 věta za středníkem s. ř. s.).

Krajský soud posoudil plnou moc ze dne 8. 2. 2000 jako plnou moc omezenou a tento jeho právní závěr stěžovatelka v kasační stížnosti nenapadla. S ohledem na dispoziční zásadu proto zůstal i stranou právního posouzení Nejvyšším správním soudem. V tomto směru pouze pro úplnost odkazuje na své dřívější judikatorní závěry týkající se právního posouzení rozsahu zmocnění pro řízení před orgány finanční správy. Je to zejména rozsudek ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004 - 60, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 437/2005; rozsudek ze dne 8. 12. 2004, č. j. 2 Afs 10/2004 - 71, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz); rozsudek ze dne 24. 2. 2005, č. j. 7 Afs 10/2005 - 86, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 574/2005; usnesení ze dne 12. 6. 2006, č. j. 1 Afs 39/2006 - 60, publikované ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1353/2007. V tomto směru lze poukázat i na judikaturu Ústavního soudu, např. na náleze ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01.

Nejvyšší správní soud se však zabýval zásadní námitkou stěžovatelky týkající se procesního pochybení správních orgánů a v níž vytykala správci daně, že neprováděl daňovou kontrolu se společností, ale s třetí osobou (nejednal s osobou oprávněnou jednat za stěžovatelku), a tím došlo ke zkrácení jejích práv, které vyplývají z ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků.

Daňová kontrola je složeným právním úkonem sui genesis, v jehož rámci pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, a to přímo u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu zákona o správě daní a poplatků, tj. provádí se v souladu s právními předpisy a s účelem stanovit a vybrat daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy státu. Daňová kontrola je tedy, zjednodušeně řečeno, souborem dílčích úkonů správce daně (např. výzev; místních šetření, výpovědích, dožádáních, apod.), na jejichž základě správce daně v závěru kontroly sepisuje zprávu o daňové kontrole. Tato zpráva pak musí být řádně projednána s daňovým subjektem. Tomuto subjektu musí být rovněž umožněno vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, musí mu být umožněno navrhnout jeho doplnění (§ 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků). Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. Daňová kontrola je tak úkonem prováděným správcem daně, při jehož realizaci se výslovně předpokládá účast daňového subjektu. Je tomu tak i proto, že důkazní břemeno daňového subjektu je při daňové kontrole vázáno na „pouhé požádání správce daně“ (§ 16 odst. 2 písm. c) a e) zákona o správě daní a poplatků) a dílčí úkony ve formě protokolů o ústních jednáních jsou pak ve smyslu ustanovení § 12 odst. 1 téhož zákona veřejnou listinou. Daňovému subjektu tak lze při provádění daňové kontroly přičítat jakoukoliv „nečinnost“ při jednáních se správcem. Zpráva o daňové kontrole se proto ve smyslu ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků stává důkazním prostředkem.

V dané věci krajský soud na jedné straně dovodil, že plná moc udělená Ing. I. K. byla omezená a že ze zmocnění nelze dovodit zmocnění zastupovat při daňové kontrole, a současně na druhé straně dospěl k závěru, že v průběhu daňové kontroly stěžovatelku zastupovala Ing. I. K. a že stěžovatelka žádný z těchto úkonů nezpochybnila. Tento závěr krajského soudu je jednak

rozporný a jednak chybný, protože byla-li daňová kontrola a dokazování v jejím rámci prováděna s nezmocněnou osobou, jedná se o zásadní pochybení správního orgánu, které má zcela jednoznačně vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé, a nedostatky v uvedeném směru proto nelze tolerovat. Proto shledal Nejvyšší správní soud stížní námitku důvodnou.

Nedůvodnou však je stížní námitka stěžovatelky, že krajský soud měl ex offo přihlídnout k uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně.

Výkladem ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků a s tím související otázkou zániku práva správních orgánů vyměřit, resp. doměřit, daň, se již zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 – 161, a vyslovil závěr, že k prekluzi práva daň vyměřit nebo dodatečně stanovit nemůže správní soud přihlížet z úřední povinnosti. Je totiž mimo jiné vázán ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s., které nemůže pominout, aniž by překročil kasační princip správního soudnictví. V dané věci pak Nejvyšší správní soud neshledal důvod, aby se odchýlil od již zaujatého právního závěru rozšířeným senátem. V tomto směru nelze ani ponechat stranou to, že stěžovatelka v této stížní námitce, kromě vyslovené polemiky s uvedeným usnesením rozšířeného senátu a poukazu na jemu předcházející rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 42/2004, 2 Afs 69/2004 a rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 218/99 a sp. zn. IV. ÚS 545/07, neuvedla žádné argumenty, které by vedly k postupu podle § 17 s. ř. s. V tomto směru je proto pouhý poukaz na jiná rozhodnutí, bez skutkové a právní argumentace k této otázce, zcela nedostačující. Obdobně jako je krajský soud vázán ustanovením § 75 s. ř. s., je Nejvyšší správní soud vázán uplatněnými stížními námitkami, tedy skutkovými a právními argumenty v nich uvedenými (srov. § 109 odst. 2, 3, § 109 odst. 4 a § 104 odst. 4 s. ř. s.), a nepřisluší mu proto vyhledávat skutkové a právní důvody svědčící tvrzenému pochybení krajského soudu.

Stěžovatelka se nedůvodně domnívá, že krajský soud byl povinen přihlídnout k prekluzi práva ex offo. Je tomu tak i proto, že by v konečném důsledku zkrátil na právech druhého účastníka řízení (finanční ředitelství). Neumožnil by mu totiž se vyjádřit a předložit ke zrušujícímu důvodu patřičné důkazy a argumenty. Krajský soud totiž tomuto účastníku řízení zasílá k vyjádření pouze správní žalobu, která obsahuje žalobní body, v jejichž kontextu je pak napadené správní rozhodnutí přezkoumáváno. Případný požadavek krajského soudu, např. na sdělení úkonů, od nichž správní orgán dovozuje, že ve věci nezaniklo právo daň doměřit nebo vyměřit, pak nemá oporu v zákoně. Takový postup krajského soudu by proto byl nutně v rozporu s ustanovením § 75 s. ř. s.

Otázkou, zda stěžovatelka prokázala relevanci vynaloženého nákladu v uvedené výši a zda jej lze považovat za daňově uznatelný, se Nejvyšší správní soud nezabýval, neboť by nepřijatelným způsobem předjímal rozhodnutí krajského soudu. Nejprve bude totiž na místě, aby krajský soud nařídil jednání, v jeho rámci se vypořádal s navrženými důkazy a teprve až poté zaujal jednoznačné stanovisko, zda je předmětný náklad daňově uznatelný či nikoliv.

Ze všech uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.).

V tomto řízení bude na krajském soudu, aby se znovu zabýval žalobními námitkami stěžovatelky, vypořádal se s navrženými důkazy, při svém rozhodování vycházel i z názorů vyslovených v odůvodnění tohoto rozsudku a posléze vydal nové rozhodnutí, jež bude odpovídat zákonu.

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. je městský soud názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán.

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 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 31. července 2008

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu