



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **PhMr. J. H.**, zastoupeného JUDr. Ladislavem Sedlákem, advokátem se sídlem Nerudova 185, Humpolec, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 4. 2009, č. j. 6174/09-1102-702767, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2010, č. j. 31 Ca 105/2009 - 41,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2010, č. j. 31 Ca 105/2009 - 41, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Včasnou kasační stížností žalobce brojil proti výše uvedenému rozsudku, jímž Krajský soud v Brně zamítl jeho žalobu proti v záhlaví označenému rozhodnutí žalovaného. Jím žalovaný k odvolání žalobce přezkoumal rozhodnutí Finančního úřadu v Humpolci ze dne 26. 4. 2007, č. j. 18287/07/092970/1060 – dodatečný platební výměr č. 1070000065, a změnil výši původně žalobci dodatečně vyměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 ze 736 916 Kč na 588 276 Kč. Předmětné rozhodnutí žalovaný vydal poté, co Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 8. 12. 2008, č. j. 31 Ca 219/2007 - 31, zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 9. 2007, č. j. 14891/07-1102-702767, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[2] V odůvodnění nyní napadeného rozsudku krajský soud v první řadě neshledal důvodnou námitku týkající se postupu správce daně, jenž přistoupil ke stanovení daně za použití pomůcek. Žalovaný totiž na straně 4 rozhodnutí o odvolání podrobně vyložil důvody, pro něž správce daně nebyl schopen stanovit daň dokazováním. Jednalo se o neexistenci řádně vedeného účetnictví, nedoložení a neprokázání provedení fyzické inventury ke dni 31. 12. 2002 a ke dni 31. 12. 2003, nepředložení skladové evidence zásob a nepředložení evidence denních tržeb. Tyto skutečnosti vyplývají i ze správního spisu, pročež soud konstatoval, že správce daně postupoval v souladu

s § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Stejně jako v řízení o předchozí žalobě žalobce ani nyní konkrétně neuvedl, které důkazy a listiny nahrazující uvedené nedostatky v účetnictví správci daně předložil, aby doložil své tvrzení, že bylo možno daň stanovit dokazováním.

[3] Krajský soud dále uvedl, že byla-li daň stanovena podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze to, zda tu byly zákonné podmínky pro takový postup. Součástí tohoto zkoumání musí být i to, zda byla daň stanovena dostatečně spolehlivě a zda správce daně přihlédl k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt. Takovými okolnostmi však nejsou žalobcem prokázané výdaje. Doklady o takových výdajích nelze ani považovat za pomůcky, ani hodnotit jako výhodu pro daňový subjekt.

[4] Pokud jde o otázku přiměřenosti a konkretizace pomůcek, krajský soud konstatoval, že žalovaný odstranil nedostatky odůvodnění rozhodnutí o odvolání, jež mu byly v předchozím rozsudku soudem vytýkány.

[5] Řádně vedené účetnictví nutno považovat za základ pro přímý důkaz skutečností tvrzených v daňových příznáních a za základní důkaz pro správné stanovení daňové povinnosti. Jestliže neexistuje řádně vedené účetnictví, je daňový subjekt v rámci důkazního břemene zakotveného v § 31 odst. 9 daňového řádu povinen uvést takové důkazy, které by v plném rozsahu neexistenci nebo neúplnosti účetnictví nahradily. Této své povinnosti však žalobce nedostál.

[6] Nedůvodnou byla též námitka nedostatku součinnosti správce daně se žalobcem. Ze správního spisu je zřejmá snaha správce daně spolupracovat s daňovým subjektem a stanovit daň nejprve dokazováním. Teprve poté, co správce daně prokázal, že to není možné, stanovil daň dostatečně spolehlivě za použití pomůcek. Po zjištění závažných nedostatků ve vedení účetnictví správce daně vyzval žalobce k prokázání stavu zásob, provedení inventarizace, stavu závazků a pohledávek a k doložení skladové evidence, a to k začátku i ke konci zdaňovacího období. Žalobce požadované skutečnosti nedoložil. Správce daně dne 20. 12. 2006 seznámil žalobce s průběžnými výsledky daňové kontroly a upozornil ho na možnost stanovení daně podle pomůcek. Ani poté žalobce požadované skutečnosti neprokázal. Dne 28. 2. 2007 správce daně při ústním jednání projednal se žalobcem výsledky daňové kontroly. Téhož den ho pak vyzval k vyjádření se k výsledkům ve zprávě uvedeným. Do lhůty určené správcem daně, tedy do 23. 3. 2007, tak žalobce neučinil.

[7] Co se týče jednotlivých pomůcek, soud poukázal jak na odůvodnění rozhodnutí žalovaného, tak na obsah úředního záznamu č. j. 17658/07/092930/3109, s nímž byl žalobce seznámen při ústním jednání konaném dne 6. 6. 2007, z nichž plyne, že správce daně využil jako pomůcku údaje zjištěné u srovnatelného subjektu (podobná lokalita, obdobná činnost, obdobný rozsah činnosti, pronájem provozovny), které následně snížil s cílem dosáhnout dostatečné spolehlivosti stanovené daně. V souladu s § 46 odst. 3 daňového řádu tak správce daně zohlednil skutečnost, že žalobce podnikal ve více provozovnách než obdobný subjekt a tedy že za tyto provozovny zaplatil vyšší nájemné. V této souvislosti správce daně zohlednil i odpisy hmotného majetku uplatněné obdobným subjektem, ačkoliv žalobce hmotný a nehmotný majetek nevykazoval a odpisy majetku neuplatňoval. Správce daně též zohlednil nezdanitelnou část základu daně podle § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Žalovaný pak v rámci odvolacího řízení započítal daňovou ztrátu za období roku 2001 uplatněnou žalobcem v daňovém příznání za rok 2003 v částce 464 507 Kč. Správce daně tak postupoval v souladu s § 31 odst. 7 daňového řádu a jím zjištěné skutečnosti při stanovení žalobcovy daňové povinnosti zohlednil a dostatečně přizpůsobil vyměřenou daň možné reálné výši žalobcovy daně. Žalovaný

v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem uvedl, jak správce daně postupoval při použití pomůcek, z jakých pomůcek vycházel a k jakým výhodám podle § 46 odst. 3 daňového řádu ve prospěch žalobce přihlédl.

[8] Krajský soud nepovažoval za důvodnou ani námitku ohledně porušení § 31 odst. 8 daňového řádu. Správce daně prokázal, že účetnictví předložené daňovým subjektem nebylo vedeno správně, úplně a průkazně. Žalobce tak neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedl, proč důkazní prostředky předložené žalobcem, tj. doklady o pořízení zboží, soupisy zboží, pokladní doklady, atd., nenahradily neprůkazné, neúplné a nesprávně vedené účetnictví žalobce. Předložené důkazní prostředky nenahradily chybějící inventury a porovnání stavu skutečného stavem účetním, neboť žalobce nevedl skladovou evidenci v souladu s právními předpisy. Namítanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného tak soud neshledal.

[9] Námitky vztahující se k porušení § 28 odst. 1, § 2 odst. 8, 9 daňového řádu pak krajský soud nemohl přezkoumat pro jejich nekonkrétnost a obecnost.

[10] Žalobce v kasační stížnosti v první řadě namítl, že žalovaný v rozporu s § 46 odst. 3 daňového řádu a v rozporu s předchozím rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 8. 12. 2008, č. j. 31 Ca 219/2007 - 31, nepřihlédl ke skutečnosti, že žalobce v roce 2001 dosáhl daňové ztráty ve výši 5 064 064 Kč a jako odčitatelnou položku akceptoval daňovou ztrátu za rok 2001 pouze ve výši 464 507 Kč. Pokud by žalovaný ke zjištěné výhodě (tedy k možnosti uplatnění daňové ztráty za rok 2001) přihlédl, nevznikla by žalobci žádná daňová povinnost za rok 2003. Krajský soud se však touto námitkou nezabýval a na straně 6 rozsudku pouze bez dalšího konstatoval, že žalovaný započítal daňovou ztrátu za období roku 2001 uplatněnou daňovým subjektem v daňovém přiznání za rok 2003 v částce 464 507 Kč. Soud tak námitku zpochybňující výši použité daňové ztráty zcela pominul, neoznačil ji ani jako nedůvodnou, ani se nezabýval podrobnou argumentací. Dále žalobce uvedl podrobné důvody, pro něž měly správní orgány vzít výši daňové ztráty za rok 2001 v potaz jako odčitatelnou položku a výhodu ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu při stanovení daně podle pomůcek.

[11] Žalobce též poukázal na nepřezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů, neboť z nich není patrné, jaká konstrukce byla pro vyměření daně použita a proč nebyly ze základu daně odečteny žalobcem prokazatelně vynaložené náklady, které v daňovém řízení doložil. I rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek musí být řádně odůvodněno podle § 50 odst. 7 daňového řádu a odvolací orgán se musí vypořádat se všemi důvody v odvolání uvedenými. Rozhodnutí žalovaného obsahuje pouze závěry, k nimž odvolací orgán dospěl, nelze z něj však zjistit důvody, o něž se tyto závěry opírají.

[12] Žalovaný zejména nezdůvodnil, proč důkazní prostředky předložené žalobcem v daňovém řízení hodnotil tak, že jimi žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost. Přitom jde o zásadní otázku pro posouzení, zda v daném případě vůbec byly splněny zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Krajský soud tak měl rozhodnutí žalovaného zrušit v plném rozsahu, neboť ze spisu vyplývá, že správce daně měl k dispozici dostatek dokladů pro stanovení daně dokazováním a neměl tak právo použít pro stanovení daně pomůcky.

[13] Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[14] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Zdůraznil, že v žalobou napadeném rozhodnutí vyčerpávajícím způsobem popsal důvody,

pro něž dospěl k závěru, že žalobce porušil své povinnosti v takovém rozsahu, že správce daně (zejména vzhledem k neexistenci správného a průkazného účetnictví) nemohl stanovit daň dokazováním a stanovil daň podle pomůcek. Při aplikaci pomůcek přitom správce daně dostal všem svým zákonným povinnostem. K námitce nepřihlédnutí ke zjištěným výhodám podle § 46 odst. 3 daňového řádu, tedy zejména k nezohlednění daňové ztráty za rok 2001, žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, přičemž zdůraznil, že správce daně nemůže *ex officio* přihlížet ke ztrátě z minulých zdaňovacích období. S výší uplatněné ztráty se krajský soud dostatečným způsobem vypořádal na straně 6 rozsudku. Žalovaný proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[15] Kasační stížnost je důvodná.

[16] Žalobce v první řadě namítl porušení § 46 odst. 3 daňového řádu žalovaným, jenž nepřihlédl ke skutečnosti, že žalobce v roce 2001 dosáhl daňové ztráty ve výši 5 064 064 Kč a jako odčitatelnou položku při doměření daně za zdaňovací období roku 2003 akceptoval daňovou ztrátu za rok 2001 pouze ve výši 464 507 Kč, tedy ve výši, v níž byla uplatněna v řádném daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2003. Žalobce zdůraznil, že krajský soud se s tímto žalobním bodem nijak nevypořádal.

[17] Ze setrvalé judikatury Ústavního soudu [viz např. nálezy ze dne 20. 6. 1995, sp. zn. III. ÚS 84/94 (N 34/3 SbNU 257), ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 (N 85/8 SbNU 287), či ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02 (N 155/35 SbNU 147); rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>] je zřejmé, že jedním z principů, představujícím součást práva na řádný proces, jakož i pojmu právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy České republiky), a vylučujícím libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky odůvodnit (ve správním soudnictví srov. § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Pokud by tomu tak nebylo, rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelným, neboť by nedávalo dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

[18] Tyto ústavněprávní principy nalézají odraz též v judikatuře Nejvyššího správního soudu: není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá [(srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44 (publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS), či ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)].

[19] Předmětnou otázku porušení § 46 odst. 3 daňového řádu žalovaným (nezohledněním předchozí daňové ztráty) žalobce nastolil již v žalobě (byť argumentačně stručnějším způsobem než v kasační stížnosti), krajský soud však na ni přezkoumatelným způsobem neodpověděl. V části odůvodnění rozsudku, která se vztahuje k tomuto žalobnímu bodu (str. 6, první až třetí odstavec), soud pouze uvedl, že jako výhodu ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu žalovaný „*dále započítal daňovou ztrátu za období roku 2001 uplatněnou daňovým subjektem v daňovém přiznání za rok 2003 v částce 464 507 Kč*“, a dále soud pouze zobecnujícím způsobem konstatoval, že správce daně

zjištěné okolnosti u žalobce zohlednil při stanovení daňové povinnosti a žalovaný přezkoumatelným způsobem uvedl, k jakým výhodám ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu plynoucím pro daňový subjekt přihlédl.

[20] Rozsudek krajského soudu tak postrádá jakoukoliv na logice založenou a k objasnění věci zaměřenou argumentaci k právní otázce předestřené žalobcem. Již z povahy věci je přitom zřejmé, že posouzení otázky uplatnitelnosti odčitatelné položky může mít bezprostřední dopad na výslednou výši daňové povinnosti, a vyžaduje tak řádné odůvodnění, podávající odpověď na relevantně uplatněnou a právními argumenty podpořenou žalobní námitku. K tomuto žalobnímu bodu se ostatně obsáhle vyslovil i žalovaný na str. 3, 4 svého vyjádření k žalobě ze dne 29. 9. 2009 (č. l. 27, 28).

[21] V této izolované části proto kasační soud shledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] a z tohoto důvodu se právní otázkou možnosti uplatnění předchozí daňové ztráty coby výhody dle § 46 odst. 3 daňového řádu sám nemohl věcně zabývat.

[22] Vedle výše pojednaného stížního bodu žalobce v kasační stížnosti namítal též nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. Ta měla podle žalobce spočívat jednak v tom, že nebylo zřejmé, jaká konstrukce byla pro vyměření daně použita a proč nebyly ze základu daně odečteny žalobcem prokazatelně vynaložené náklady, které v daňovém řízení doložil, a jednak v tom, že žalovaný dostatečně nezdůvodnil, proč dospěl k závěru o nesplnění zákonných povinností žalobce, přestože tento předložil v daňovém řízení důkazní prostředky.

[23] Vzhledem k oddělitelnosti a relativní nezávislosti namítaných skutkových a právních otázek (na jedné straně námitka nepřihlednutí k předchozí daňové ztrátě a související nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, na straně druhé namítaná nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného ohledně způsobu stanovení daně) a též vzhledem k tomu, že posouzení nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného má význam pro další řízení a rozhodnutí ve věci, přezkoumal kasační soud přes výše shledanou dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku i další námítky uplatněné žalobcem v kasační stížnosti (blíže viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS). Tyto však shledal nedůvodnými.

[24] Ohledně těchto námitek se Nejvyšší správní soud ztotožnil se závěry, k nimž při posuzování obsahově obdobných žalobních bodů dospěl krajský soud. Na tomto místě tak postačí uvést, že dle konstantního názoru zdejšího soudu [srov. zejména rozsudky ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90 (publ. pod č. 1222/2007 Sb. NSS), ze dne 17. 7. 2008, č. j. 9 Afs 14/2008 - 81, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008 - 71, ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 - 123, ze dne 27. 7. 2005 - 55, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55 (publ. pod č. 1472/2008 Sb. NSS), ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2006 - 108, a ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 - 156, či usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 76/2007 - 48 (publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS)] představuje stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 daňového řádu) náhradní formu stanovení daňové povinnosti v případech, kdy selže způsob základní, tzn. stanovení daně dokazováním. Je zřejmé, že vzhledem k chybějícím důkazům nemůže být tato náhradní forma zcela přesná a že se jedná pouze o kvalifikovaný odhad o tom, jak vysoká by měla být příslušná daň. Tento odhad přitom musí vykazovat určitou relevanci ve vztahu k realitě a musí vycházet z racionální úvahy obsahující jednoznačnou konkretizaci skutečností vedoucích k přechodu na pomůcky, jakož i toho, jakých pomůcek správce daně použil, jakými úvahami byl veden a jaké konkrétní výhody při stanovení daňové povinnosti ve prospěch daňového subjektu uplatnil.

[25] Rozhodnutí žalovaného požadavky na obsah odůvodnění odpovídající uvedeným východiskům splňuje, a to i v otázkách vytýkaných žalobcem. Žalovaný v prvé řadě detailně popsal dosavadní průběh daňového řízení, přičemž neopomněl poukázat na nedostatečnou součinnost žalobce se správcem daně. Následně pak zjištěný skutkový stav precizně zhodnotil, a to zejména prizmatem podmínek, jejichž kumulativní splnění je (za současného respektování principu proporcionality; viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90, publ. pod č. 1222/2007 Sb. NSS) předpokladem pro stanovení daňové povinnosti podle pomůcek. Pokud jde o první podmínku (nesplnění některé z povinností daňového subjektu při dokazování), žalovaný zejména podrobně rozvedl, že žalobce přes opakované výzvy nedoložil a neprokázal provedení fyzické inventury (zjištění skutečného stavu) majetku k počátku a ke konci zdaňovacího období roku 2003, provedení inventarizace majetku za zdaňovací období (porovnání stavu majetku v účetnictví se skutečným stavem majetku), a nepředložil též skladovou evidenci zásob či evidenci denních tržeb. Přes správními orgány prokázanou nesprávnost a neprůkaznost žalobcem vedeného účetnictví [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], žalobce v řízení nepředložil takové důkazy, které by v plném rozsahu zjištěné vady účetnictví nahradily a nepochybným způsobem doložily veškeré v daňovém přiznání uvedené příjmy a výdaje.

[26] Žalobcem předloženými doklady se pak žalovaný výslovně zabýval v části týkající se druhé podmínky (nemožnosti stanovit daň dokazováním pro nesplnění důkazní povinnosti daňovým subjektem). Konstatoval, že doložené doklady o nákupu nelze v daném případě považovat za důkazy, které by mohly v plném rozsahu a nepochybně nahradit nesprávné a neprůkazné účetnictví, neboť prokazují pouze pořízení určitého majetku, nic však již nevypovídají o jeho použití. Bez průkazné vedené skladové evidence není možné objektivně posoudit, zda výdaje vynaložené na pořízení zboží lze považovat za výdaje ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů a zda jsou v daňovém přiznání uvedeny ve správné výši.

[27] „Konstrukci pro vyměření daně“ a nepřímou též otázce použití žalobcem prokázaných výdajů, se pak žalovaný podrobně věnoval v pasáži odůvodnění zabývající se třetí podmínkou (stanovením daně podle pomůcek dostatečně spolehlivým způsobem). Zde zejména poukázal na skutečnost, že jako pomůcky byly v daném případě použity údaje zjištěné u srovnatelného subjektu (obdobná lokalita, činnost, rozsah činnosti, pronájem provozovny), které ještě správní orgány upravily za účelem přiblížení se reálným podmínkám žalobce. Bylo tak např. zohledněno, že žalobce provozoval činnost ve více pronajímaných provozovnách. Ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu byly též popsány skutečnosti zohledněné coby výhody pro žalobce (odpisy hmotného majetku, nezdanitelná část základu daně podle § 15 zákona o daních z příjmů, daňová ztráta za zdaňovací období roku 2001 ve výši uplatněné jako odčitatelná položka v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2003).

[28] Rozsah žalovaným provedeného přezkumu nalezl odraz v odůvodnění jeho rozhodnutí, z něhož je patrný dosavadní průběh a výsledek daňového řízení v míře potřebné pro zasazení rozhodnutí o věci do patřičného skutkového a právního kontextu. Je z něho zřejmý vztah mezi skutkovými zjištěními na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Žalovaný se důkladně zabýval podmínkami pro stanovení daně podle pomůcek, jakož i procesními otázkami, a to zejména ve vztahu k uplatněným odvolacím námitkám.

[29] Vzhledem k tomu, že kasační stížnost byla shledána důvodnou, Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), se bude krajský soud výslovně zabývat i žalobní námitkou týkající se nepřihlídnutí k výši daňové ztráty za zdaňovací období roku 2001 při dodatečném vyměření daně za zdaňovací

období roku 2003 podle pomůcek ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu žalovaným, a rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 11. listopadu 2010

JUDr. Lenka Kaniová  
předsedkyně senátu