



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Michala Mazance v právní věci **žalobkyně J. P.**, zastoupené JUDr. Ivanou Jirkovou, advokátkou se sídlem Palác YMCA, Na poříčí 12, 110 00 Praha 1 proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Praze**, Žitná 12, 120 00 Praha 2, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2002, č. j. 4285/02 - 110, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2003, č. j. 38 Ca 655/2002 – 30,

**t a k t o :**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2003, č. j. 38 Ca 655/2002 – 30 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 13. 5. 2002 bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu v Mělníku (dále též „správce daně“) ze dne 5. 2. 2001, č. j. 7172/01/043922/0148, - dodatečnému platebnímu výměru č. 1010000021 na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1995, kterým byl dodatečně stanoven základ daně ve výši 2 022 920 Kč a doměřena daň ve výši 869 847 Kč.

Správce daně dodatečně stanovil základ daně a doměřil daň na základě zprávy o kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1995 daňového subjektu V. P.; V. P. dne 29. 9. 1995 zemřel, v činnosti pokračovala žalobkyně jako jeho právní nástupce. Zpráva obsahovala závěr, že nebyl prokázán nákup materiálu od firmy A. T. R. Z., které poplatník jako výdaj ovlivňující základ daně uplatnil fakturou č. 130395 se splatností dne 13. 3. 1995 a

znějící na částku 136 920 Kč, fakturou č. 290595 se splatností dne 29. 5. 1995 a znející na částku 473 000 Kč a fakturou č. 280695 s datem splatnosti 28. 6. 1995, znející na částku 1 413 000 Kč. Žalovaný ve vztahu k předmětným výdajům doplnil dokazování, námitky žalobkyně neshledal důvodnými a dospěl k témuž závěru jako správce daně.

Správce daně před zahájením daňové kontroly (byla zahájena dne 6. 10. 1999) provedl místní šetření, mezi předloženými doklady byly i předmětné faktury; k prověření těchto faktur dožádaný Finanční úřad v Hranicích předvolal R. Z., který do protokolu uvedl, že tyto faktury nevystavil a nepodepsal. V rámci daňové kontroly pak správce daně opakovaně vyzýval žalobkyni ke splnění důkazní povinnosti podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), k prokázání skutečností týkající se uplatněných výdajů.

Žalobkyně v průběhu daňového řízení k prokázání existence těchto výdajů, o nichž bylo účtováno v účetnictví, doložila předmětné faktury, k nim se vázící příjmové pokladní doklady s daty splatnosti faktur a dodací listy bez data, vystavené firmou A. T. Z. R., opatřené razítkem této firmy a podpisem Z. Jako zdroje finančních prostředků k úhradě těchto faktur byly proúčtovány půjčka ve výši 1 100 000 Kč, poskytnutá Mgr. K. K., a osobní vklad. Existenci půjčky žalobkyně doložila smlouvou o půjčce ze dne 1. 3. 1995, uzavřenou mezi V. P. a Mgr. K. K. a potvrzením ze dne 7. 3. 1995, jímž V. P. stvrdil převzetí předmětné částky. Uhrazení půjčky pak bylo doloženo jednak kupní smlouvou ze dne 2. 5. 1995, jíž V. P. prodal Mgr. K. K. 447 ks akcií R. za cenu 350 000 Kč a dále písemností ze dne 15. 11. 1995, jíž Mgr. K. K. stvrdil vrácení dluhu tím, že na jeho úhradu byla započtena cena výše uvedených prodaných akcií, a zbývajících 800 000 Kč mu bylo vráceno žalobkyní v den sepsání této listiny.

Na výzvu správce daně stěžovatelka předložila rozpisy použití stavebních materiálů na zakázkách, jimiž alespoň částečně prokazovala použití stavebních materiálů zakoupených od firmy A. T. Z. R.; o nich správce daně ve zprávě o kontrole uzavřel, že jimi použitý a skladování materiálu nakoupeného od této firmy prokázáno nebylo, neboť obdobný materiál daňový subjekt nakupoval i od jiných dodavatelů (za výrazně nižší ceny) a rozpisy se týkaly jen části materiálu. Správce daně k ověření finančních zdrojů na nákup materiálu požádal o provedení místního šetření u Mgr. K. K. Ten do protokolu o ústním jednání u dožádaného Finančního úřadu v Litoměřicích jednak potvrdil existenci půjčky V. P. a její vrácení způsobem popsáním v potvrzení ze dne 15. 11. 1995 a jako zdroj půjčených peněz uvedl, že je získal prodejem akcií; následně pak bylo zjištěno, že peníze za prodej těchto akcií získal až 11. 7. 1995 a stejně tak bylo zjištěno, že V. P. až do své smrti byl vlastníkem akcií, které měl prodat Mgr. K. K. a ty se staly součástí dědictví. Správce daně si dále vyžádal znalecký posudek Policie České republiky, Kriminalistického ústavu Praha k ověření pravosti podpisů V. P. na smlouvě o půjčce a kupní smlouvě, uzavřených s Mgr. K. K., který obsahuje závěr, že nejde o pravé podpisy V. P.. Podle zprávy o kontrole správce daně na základě hodnocení shora uvedených důkazů uzavřel, že R. Z. popřel vydání faktur, žalobkyně neprokázala použití materiálu nakoupeného podle těchto faktur, neprokázala existenci finančních prostředků na tento nákup, neprokázala z jakých finančních zdrojů pochází osobní vklad 350 000 Kč. Správce daně poté dospěl k závěru, že nákup materiálu od firmy A. T. Z. R. nebyl uskutečněn.

V rámci odvolacího řízení bylo dokazování doplněno o výsledch JUDr. J. S., který vypracoval znalecký posudek; ten do protokolu o ústním jednání dne 26. 6. 2001 uvedl, že zjištění v něm obsažené je jednoznačné. Dále byl dne 21. 2. 2002 dožádaným Finančním úřadem v Hranicích vyslechnut jako svědek R. Z., který uvedl, že předmětné faktury, dodací listy a podkladní doklady nevystavil ani nepodepsal a nejsou opatřeny razítkem jeho firmy. Žalovaný poté odvolání žalobkyně zamítl.

Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu u Městského soudu v Praze. Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 4. 2003 žalobu zamítl s tím, že žádnou z žalobkyní uvedených námitek neshledal důvodnou.

Rozsudek Městského soudu v Praze žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla včas podanou kasační stížností, opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení) a v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (vady řízení před správním orgánem, pro něž měl soud napadené rozhodnutí zrušit).

**Stěžovatelka** uvedla, že dodatečný platební výměr byl postaven na jednostranném tvrzení podnikatele Z., na skutečnostech, které bez provedení dokazování může právní nástupce zemřelého daňového subjektu jen těžko prokázat a je založen na nesprávném zhodnocení skutkového stavu. S ohledem na to, že jako právní nástupce zemřelého daňového subjektu má omezené důkazní možnosti, bylo nezbytným provést jí navržené důkazy a neztotožňuje se ani se závěry soudu k jí tvrzenému porušení práv účasti na prováděných důkazech. Zejména namítala:

1. Řízení před správními orgány obou stupňů bylo zatíženo vadami, které mají vliv na zákonnost vlastního rozhodnutí. Tu spatřuje především v tom, že jí resp. jejímu zástupci bylo odepřeno právo klást otázky znalci a svědkům. Správní orgán ji opakovaně obesílal tak, že z vyrozumění o termínu výslechu svědka nebylo patrné jaký svědek bude vyslýchán a když podáním ze dne 26. 6. 2001 tuto praxi odmítla a žádala o upřesnění osoby, která bude vyslýchána a v důsledku toho o změnu termínu konání výslechu, správní orgán její žádosti nevyhověl a znemožnil jí tak účinnou přípravu na jednání (správní úřad přitom vyslýchal znalce nikoliv svědka). Obdobně nebyla řádně vyrozuměna o konání výslechu svědka R. Z.; důkaz tak nebyl řádně proveden a nemožnost podrobit tohoto svědka otázkám stěžovatelky ovlivnila zjištěný skutkový stav s následkem nesprávného rozhodnutí ve věci.

2. Žalovaný a ani soud se nezabývaly otázkou účelnosti výslechu svědka Mgr. K. K.; podle stěžovatelky z textu jejího odvolání jednoznačně plyne, že se nutnosti podrobit Mgr. K. otázkám dovolávala a není tak pravdivý závěr o tom, že stěžovatelka výslech této osoby nenavrhovala. V této souvislosti stěžovatelka namítá, že i v daňovém řízení se s ohledem na § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) uplatňuje zásada vyšetřovací.

3. Stěžovatelka má za to, že nebyl zjištěn skutkový stav ve vztahu k pravosti podpisu a razítka R. Z. na fakturách a zatímco správní orgán znaleckým posudkem ověřoval pravost podpisu zemřelého V. P. na kupní smlouvě a smlouvě o půjčce, v případě R. Z. se spokojil výlučně s jeho výpovědí, přestože jeho výpověď k jeho podnikání v rozhodné době byla značně neurčitá a bylo u něho možno předpokládat motivaci neuvádět skutečnosti, které by mohly zpětně dopadnout také na jeho daňovou povinnost. Podle žalobkyně tak správní orgán připustil nelogickou diferenciaci v přístupu k provádění důkazů a to v neprospěch daňového subjektu.

4. Konečně namítala, že správní úřad se nevypořádal se skutečností, že u daňového subjektu proběhla daňová kontrola se závěrem „bez závad“ a vznikla tak překážka věci rozhodnuté a v téže věci již nelze konat další řízení a pokud by zahájeno bylo, musí být zastaveno.

**Žalovaný** v písemném vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že argumenty stěžovatelka již uplatnila v odvolání i v žalobě a žalovaný se k nim vyjádřil v napadeném rozhodnutí a posléze ve svém vyjádření k žalobě. Poukázal na to, že nevycházel jen ze svědecké výpovědi podnikatele Z. o tom, že sporné doklady

(faktury a pokladní doklady o příjmu v hotovosti) nevystavil, ale šlo jen o jeden z řady důkazních prostředků, které si opatřil a které všechny směřovaly k závěru o neexistenci dodávek stavebních materiálů od firmy A. T. – Z. zaúčtovaných do nákladů pro stanovení základu daně daňového subjektu – manžela stěžovatelky. Materiál měl být nakupován za výrazně vyšší ceny, než stejný materiál nakupovaný od jiných dodavatelů, byly zjištěny rozpory v možnostech úhrady dodávek v hotovosti vzhledem k peněžním prostředkům pokladny daňového subjektu, u zaúčtovaných vkladů do podnikání bylo znalcem konstatováno, že podpisy V. P. na kupní smlouvě o prodeji akcií, uzavřené mezi ním a K. K. a na smlouvě o půjčce jsou falzifikáty, nebylo prokázáno, že by došlo k vrácení deklarované půjčky. Především ale stěžovatelka, s ohledem na její důkazní povinnost stanovenou v § 31 odst. 9 daňového řádu, neprokázala existenci předmětných dodávek a jejich zahrnutí do jednotlivých zakázek a tedy tržeb.

Pokud jde o porušení práva stěžovatelky klást svědkům otázky a k tvrzení týkajícímu se výsledku Mgr. K. K., odkázal žalovaný na své vyjádření k žalobě. K poslední z námitek odkázal na to, že v roce 1998 bylo u daňového subjektu provedeno místní šetření podle § 15 daňového řádu; to není daňovou kontrolou a nebylo ukončeno žádným rozhodnutím, které by zakládalo překážku věci rozhodnuté.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí městského soudu v rozsahu vymezeném kasační stížností a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). O kasačních námitkách usoudil následovně :

První námitka stěžovatelky se opírá o tvrzení vad daňového řízení a chybném úsudku soudu o nich. Vady řízení měly spočívat v tom, že v průběhu odvolacího řízení chybným vyrozuměním o konání výsledku byla správními orgány zkrácena na právu klást otázky znalci a svědku [§ 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu].

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně vyrozuměním ze dne 11. 6. 2001 oznámil stěžovatelce a její zástupkyni, že dne 26. 6. 2001 proběhne u správce daně výslech svědka ve věci tohoto daňového řízení. Podle úředního záznamu ze dne 15. 6. 2001 žalobkyně telefonicky žádala o sdělení jména svědka, který bude vyslýchán; poté, co jí bylo sděleno že jí tato informace nemůže být poskytnuta, požádala, aby správce daně sdělil jméno svědka její zástupkyni. Dne 26. 6. 2001 byla správci daně doručena faxová zpráva zástupkyně žalované, v níž uvedla, že z důvodu pozdního doručení vyrozumění (bylo jí doručeno 25. 6. 2001) a nedostatečné identifikace svědka nemá možnost se na jednání řádně připravit a požádala o odročení jednání na jiný termín a o včasné sdělení jména svědka, který má být vyslýchán. Ústní jednání se dne 26. 6. 2001 uskutečnilo za nepřítomnosti žalobkyně a její zástupkyně a byl při něm vyslechnut JUDr. J. S. k podanému znaleckému posudku.

V rámci odvolacího řízení byl dále vyslýchán R. Z. Dožádaný Finanční úřad v Hranicích oznámením ze dne 13. 2. 2002 zástupkyni stěžovatelky rovněž informoval pouze o termínu a místě konání výsledku, nikoliv o tom, kdo bude vyslýchán. Výslech svědka se dne 21. 2. 2002 uskutečnil v nepřítomnosti stěžovatelky a její zástupkyně.

Městský soud neshledal tuto námitku důvodnou. Soud dospěl k závěru, že právu žalobkyně podle § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu odpovídá povinnost správního orgánu jí toto právo umožnit tím, že jí vyrozumí o konání takového úkonu, avšak zákon v žádném ustanovení správci daně nestanoví povinnost daňový subjekt předem informovat o jménech svědků, kteří mají být slyšeni. Vzal správním spisem za prokázané, že o výsledku svědka a znalce byly žalobkyně a její zástupkyně vyrozuměny a jestliže svého práva výsledku se zúčastnit nevyužily, nelze tak dovozovat porušení práva žalobkyně dle § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu.

S právním názorem městského soudu se Nejvyšší správní soud neztotožňuje. Je sice třeba soudu přisvědčit v tom, že žádné ustanovení daňového řádu výslovně neukládá správnímu orgánu povinnost sdělovat daňovému subjektu jméno a příjmení osoby, která má být vyslechnuta, nelze však při výkladu vycházet pouze z této formální absence. Právo daňového subjektu uvedené v § 16 odst. 2 písm. e) daňového řádu je třeba posuzovat ve spojení s § 32 odst. 2 a 4 daňového řádu. Účelem výslechu svědka jako jednoho z důkazních prostředků daňového řízení je přispět k ověření skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti. Má-li prováděný výslech jako důkaz v maximální míře splnit svůj účel, je nepochybné, že svou přítomností při výslechu a otázkami svědku kladenými může daňový subjekt výrazně ovlivnit kvalitu tohoto důkazu, zejména z hlediska úplnosti, objektivnosti i věrohodnosti informací o skutečnostech, o nichž svědek vypovídá.

Účast při výslechu a právo klást svědkům a znalcům otázky je právem daňového subjektu, nikoliv jeho povinností. Pokud svého práva nevyužije, pak se vystavuje riziku, že neunese důkazní břemeno, které na něm leží, pokud jde o prokazování všech skutečností, které je povinen uvádět v daňovém přiznání, hlášení a vyúčtování, popř. k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Hodlá-li však svého práva využít, provedení důkazu se zúčastnit a podrobit svědka otázkám, pak zejména za situace, kdy v průběhu daňového řízení je vyslýchána řada svědků k různým skutečnostem, o nichž se vede dokazování, daňový subjekt pro kvalifikovanou přípravu na konání výslechu nepochybně potřebuje nejen informaci o tom, kdy a kde se výslech svědka koná, ale též informaci o tom, kdo bude vyslýchán.

Podle § 31 odst. 2 daňového řádu je povinností správce daně dbát o to, aby v daňovém řízení byly skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti zjištěny co nejúplněji; naplnění této povinnosti musí ve spojení s § 2 odst. 2 daňového řádu vést k závěru, že požádá-li daňový subjekt správce daně o poskytnutí informace o osobě svědka, který má být v daňovém řízení vyslýchán, je správce daně povinen mu tuto informaci poskytnout. Odepřením této informace je, aniž by pro to byla zákonná opora, výrazně oslabeno právo daňového subjektu uvedené v § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu.

V předmětné věci stěžovatelka i její zástupkyně výslovně žádaly správce daně o sdělení jména svědka, který dle vyrozumění o konání výslechu měl být vyslechnut dne 26. 6. 2001, správce daně této žádosti nevyhověl a ačkoliv zástupkyně stěžovatelky požádala o odročení jednání, tento důkaz v jejich nepřítomnosti ve stanoveném termínu provedl. Jestliže poté i následné konání výslechu svědka R. Z. bylo zástupkyni stěžovatelky oznámeno jen s uvedením data a místa konání výslechu, nelze jí přičítat k tíži, že na účast na výslechu rezignovala. Práva stěžovatelky byla zasažena o to intenzivněji, že je právní nástupkyní zemřelého daňového subjektu, nemá přímé informace o obchodních transakcích zemřelého manžela a může čerpat informace jen z listin, které má k dispozici.

Důvodnou je i druhá námitka týkající se výslechu Mgr. K. K.

Ze správního spisu vyplývá, že Mgr. K. K. byl vyslechnut Finančním úřadem v Litoměřicích při ústním jednání dne 5. 1. 2000 a při ústním jednání dne 24. 2. 2000, jejichž předmětem bylo místní šetření podle § 15 daňového řádu za účelem objasnění obchodních vztahů Mgr. K. Protokoly o výsleších, o jejichž konání stěžovatelka nebyla vyrozuměna, byly pak připojeny jako listinný důkaz do spisu v této věci.

Stěžovatelka v odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 20. 3. 2001 a jeho doplňku se dovolávala toho, že výslechem Mgr. K. bez součinnosti s daňovým subjektem byla zkrácena na právu podle § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu, poukazovala na to, že zásadní skutkový závěr nemohl být podroben předchozím otázkám daňového subjektu vůči svědkovi při ústním jednání.

Městský soud shledal námitku nedůvodnou. V odůvodnění rozhodnutí k tomu uvedl, že výslech Mgr. K. byl proveden v rámci samostatného šetření jiného správce daně, a to ohledně této osoby jako daňového subjektu, v tomto řízení je jen listinným důkazem, s nímž se stěžovatelka mohla seznámit a vyjádřit se k němu. Pokud se stěžovatelka v žalobě dovolávala toho, že v rámci odvolacího řízení nebyl proveden důkaz jeho svědeckým výslechem, ač to v odvolání namítala, soud uzavřel, že v odvolání výslovný návrh na výslech svědka Mgr. K. obsažen není.

Nejvyšší správní soud se s argumentací městského soudu neztotožňuje. V tomto směru odkazuje na právní názor, který Ústavní soud vyslovil v rozhodnutí sp. zn. II ÚS 232/02, kde uvedl : *„Jestliže je příslušná osoba dotazována na důležité okolnosti v daňovém řízení, jež se týkají jiných osob, jsou-li jim známy, jedná se zjevně o výslech svědka. Správce daně tedy není oprávněn volně volit mezi těmito právními úkony, nýbrž musí přihlídnout k jejich skutečnému obsahu, a to již z důvodu ochrany práv subjektu, s nímž je vedeno daňové řízení. Svědek je dle zákona povinen vypovídat pravdu a nic nezamlčet. O tom musí být poučen a poučen musí být i o následcích nepravdivé nebo neúplné výpovědi. Pro účely dokazování v daňovém řízení je však třeba preferovat použití bezprostředních, tj. před dožádaným správcem daně provedených důkazů. ....I na daňové řízení se vztahuje pravidlo, že finanční orgány jsou povinny postupovat ústavně konformním způsobem, což ve zmiňovaném kontextu zejména znamená umožnit stěžovateli, aby jeho věc byla projednávána v jeho přítomnosti ...“.*

V předmětné věci proto měl být Mgr. K. vyslechnut v rámci daňové kontroly jako svědek, neboť místním šetřením, prováděným jako šetření o jeho obchodních vztazích, evidentně byly zjišťovány skutečnosti vztahující se k daňové povinnosti V. P. a v jeho účetnictví průčtované půjčce finančních prostředků. Jestliže správce daně svědecký výslech nahradil listinným důkazem o jeho výpovědi v místním šetření, zkrátil tak stěžovatelku na jejím právu být přítomna výslechu a podrobit Mgr. K. otázkám. Nápravu nezjednal ani žalovaný v odvolacím řízení, ač z obsahu odvolání bylo možno v souvislosti s vytýkaným porušením práva dle § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu dovodit, že se stěžovatelka provedení výslechu svědka dovolává. Řízení před správními orgány tak bylo zatíženo vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí a městský soud pochybil, jestliže pro tuto důvodně vytýkanou vadu daňového řízení rozhodnutí žalovaného nezrušil.

#### I třetí námitce stěžovatelky lze přisvědčit.

Ze správního spisu vyplývá, že stěžovatelka správci daně vytýkala, že neprovedl důkaz znaleckým posudkem o pravosti podpisu R. Z. na sporných fakturách, příjmových pokladních dokladech a dodacích listech a že rezignace na provedení tohoto důkazu kontrastuje s ověřováním pravosti podpisu zemřelého daňového subjektu.

I když je nepochybné, že to byla stěžovatelka, na kom spočívalo důkazní břemeno prokázat existenci předmětných výdajů uvedených v daňovém přiznání, oprávněnost posoudit potřebný rozsah dokazování náleží žalovanému. S hodnocením vzájemného vztahu práva stěžovatelky žádat provedení důkazů a povinností žalovaného při provádění dokazování se Nejvyšší správní soud s městským soudem shoduje. Žalovaný však měl přihlídnout ke specifické situaci předmětné věci, kde byla prováděna daňová kontrola zemřelého daňového subjektu, stavějící stěžovatelku jako jeho právní nástupkyni do značně nevýhodné pozice, způsobené omezeným rozsahem důkazních prostředků, jimž s ohledem na neúčast na předmětných obchodních transakcích disponuje. Za této situace provedení důkazu ověřením pravosti podpisu R. Z. (zvláště za situace, kdy obsah jeho výpovědi, pokud jde o odcizení razítka, nekoresponduje s údajem o odcizených věcech v usnesení Policie České republiky, obvodního oddělení Tábor ze dne 18. 12. 1996, kterým bylo a je zde možná i

souvislost s jeho vlastní daňovou povinností) se logicky nabízelo, že takový důkaz mohl přispět ke zjištění skutkového stavu a ovlivnit závěr žalovaného o tom, že nákup materiálů, deklarovaný spornými fakturami se uskutečnil.

Poslední z námitek uvedená pod bodem 4 není důvodná.

Žalobkyně se v žalobě omezila na výtku, že u daňového subjektu již byla dříve provedena daňová kontrola se závěrem „bez závad“ a vznikla tak překážka věci rozhodnuté, aniž by jakkoliv blíže konkretizovala, kdy měla předchozí daňová kontrola s tímto závěrem být provedena. V kasační stížnosti stěžovatelka tuto výtku zopakovala.

Správní spis žádné písemnosti svědčící o dřívější daňové kontrole neobsahuje. Nachází se v něm protokol o místním šetření ze dne 1. 12. 1998, jehož předmětem byly pokladní doklady a faktury došlé za roky 1994 a 1995; z obsahu protokolu vyplývá, že byly předloženy a správci daně zapůjčeny konkrétně specifikované faktury, a to včetně sporných faktur firmy A. T. Z. R. V následném protokolu o ústním jednání ze dne 14. 12. 1998 je pak uvedeno, že doklady převzaté protokolem o místním šetření byly v pořádku vráceny a ke kontrole byly předloženy další listiny.

Jestliže proto městský soud dovedl, že žalobkyně za daňovou kontrolu shledává místní šetření, doložené protokolem ze dne 1. 12. 1998, a dospěl k závěru, že před daňovou kontrolou, zahájenou dne 6. 10. 1999 a ukončenou dne 30. 1. 2001 projednáním zprávy o kontrole, ve věci proběhlo pouze místní šetření, jehož výsledkem není žádné rozhodnutí a samo o sobě tak nemůže tvořit překážku věci rozhodnuté, nepochybil jestliže shledal žalobní námitku nedůvodnou. Souladným se zákonem je i závěr městského soudu o tom, že zpráva o kontrole je podkladem pro další případné rozhodnutí či opatření správce daně a nemůže ani ona tvořit překážku věci rozhodnuté ve vztahu k následnému doměřovacímu řízení.

Nejvyšší správní soud proto z výše uvedených důvodů shledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

**P o u č e n í :** Proti tomuto usnesení nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. 10. 2004

JUDr. Marie Žišková  
předsedkyně senátu