ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobkyně **D. s. r. o.**, zastoupené Beatrijs Heyninck, advokátkou se sídlem Holečkova 9, 150 00 Praha 5, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze** se sídlem Žitná 12, 120 00 Praha 2, proti rozhodnutím ze dne 18. 7. 2001, č. j. 6645/03-120, č. j. 6646/03-120 a č. j. 6647/03-120, o kasačních stížnostech žalobkyně proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 10. 5. 2005, č. j. 6 Ca 217/2003-95, č. j. 6 Ca 30/2005-38 a č. j. 6 Ca 31/2005-38,

takto:

I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod spisovými značkami 1 Afs 143/2005, 1 Afs 144/2005 a 1 Afs 145/2005 **se spojují** ke společnému projednání a nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 143/2005.

II. Rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 10. 5. 2005, č. j. 6 Ca 217/2003-95, č. j. 6 Ca 30/2005-38 a č. j. 6 Ca 31/2005-38, **se zrušují** a věci **se vracejí** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Dne 29. 4. 2003 vydal Finanční úřad v Kladně pod č. j. 77639/03/030913, č. j. 77641/03/030913 a č. j. 77643/03/030913 tři platební výměry, jimiž žalobkyni dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999, 2000 a 2001 ve výši 19 600 Kč, 115 320 Kč a 95 170 Kč.

Žalobkyně napadla dodatečné platební výměry odvoláními; ta však žalovaný zamítl třemi rozhodnutími ze dne 18. 7. 2001.

Žalobkyně podala proti všem rozhodnutím žalovaného žalobu u Městského soudu v Praze. Městský soud žaloby vyloučil k samostatnému projednání; třemi rozsudky ze dne 10. 5. 2005 je pak zamítl. Žádným námitkám žalobkyně nepřisvědčil; zejména se ztotožnil se žalovaným v závěru, že náklady na dopravu zaměstnanců žalobkyně do zaměstnání a zpět, o nichž žalobkyně účtovala na účtu 518 – Ostatní služby, nejsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (ačkoli není pochyb o tom, že žalobkyně uplatňované částky skutečně vynaložila). Nemohou jimi být ve smyslu § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (*pracovněprávní nároky zaměstnanců umožněné kolektivní smlouvou nebo vnitřním předpisem, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak*): toto ustanovení upravuje výdaje související s pracovněprávními nároky a zajištění cesty do zaměstnání či z něj není pracovněprávním nárokem, neboť takovou povinnost vůči zaměstnancům zaměstnavateli neukládá žádný obecně závazný předpis. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 402/2004 Sb. NSS, jehož se žalobkyně dovolává, se týká situace, v níž byla povinnost zaměstnavatele hradit svým zaměstnancům pohonné hmoty pro soukromé účely upravena v pracovních smlouvách; naproti tomu nárok zaměstnanců žalobkyně na úhradu dopravy do zaměstnání a zpět nebyl takto upraven. Krom toho žalobkyně účtovala o těchto výdajích na účtu číslo 518, který se netýká mzdových nákladů. Částky vynaložené na dopravu nelze považovat ani za výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů – ostatně samotná žalobkyně kvalifikovala uplatňované výdaje jako výdaje ve smyslu § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 zákona a teprve později se zmínila o tom, že výdaje na dopravu coby plnění, které je zaměstnancům poskytováno nad rámec jejich mzdy, jsou jim v obvyklé výši připočítávány do základu daně; jedná se tedy o naturální mzdu. Mzdové náklady však nejsou výdaji ve smyslu § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů: jejich daňová uznatelnost vždy podléhá hodnocení podle odst. 1 tohoto ustanovení, a toto hodnocení provedl žalovaný správně.

Žalobkyně napadla rozsudky kasačními stížnostmi, v nichž uplatnila námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, vad řízení před správním orgánem a nesprávného posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního]. Rozhodnutí žalovaného trpí podle žalobkyně nesrozumitelností a nedostatkem důvodů, což je činí nepřezkoumatelným. Ačkoli žalobkyně v odvolání proti dodatečným platebním výměrům poukázala na to, že část nákladů na dopravu je zaměstnancům zdaňována jako naturální část mzdy, žalovaný se tím vůbec nezabýval, i když tato skutečnost má pro stanovení daně podstatný význam. Žalovaný krom toho nezaujal žádné stanovisko k podkladům, z nichž vycházel finanční úřad, ačkoli žalobkyně ve svém odvolání polemizovala se závěry kontrolní zprávy, neboť nepovažovala náklady na dopravu zaměstnanců za náklady podle zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách. Žalovaný uvedl, že sporné částky nejsou náklady ve smyslu § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů – o tom však mezi stranami nebylo sporu – avšak nezabýval se možnou subsumpcí nároku žalobkyně pod § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 či § 24 odst. 1 zákona.

Žalobkyně dále vytkla správním orgánům nedostatečná skutková zjištění. Pokud žalobkyně v průběhu odvolacího řízení upozornila na to, že část nákladů na dopravu je zaměstnancům zdaňována jako naturální součást mzdy, měl žalovaný doplnit dokazování v tomto směru, nebo napadené rozhodnutí zrušit a zavázat k tomu finanční úřad. To však žalovaný neučinil, a v důsledku toho došlo k nepřípustnému dvojímu zdanění téhož na straně žalobkyně i jejích zaměstnanců.

Konečně žalobkyně namítala nesprávné posouzení sporných právních otázek. Setrvala navzdory závěrům městského soudu na tom, že rozhodnutí žalovaného trpí formálními vadami způsobujícími jeho neplatnost ve smyslu § 32 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Konkrétně žalovaný v úvodu rozhodnutí uvedl, že rozhodoval podle § 50 odst. 1 daňového řádu, ačkoli správně měl uvést odst. 6 tohoto ustanovení, a dále opomněl ve výroku uvést hmotněprávní předpis, podle něhož rozhodoval. Zejména však – a tato námitka je jádrem kasační stížnosti – městský soud nesprávně posoudil otázku daňové uznatelnosti výdajů na dopravu zaměstnanců do zaměstnání. Daňově uznatelné výdaje jsou obecně popsány v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, přičemž výdaji podle tohoto odstavce jsou *také* (příkladmý výčet) výdaje podle odst. 2, u nichž není nutné prokazovat jejich vynaložení na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jestliže tedy žalobkyně subsumovala své náklady pod § 24 odst. 2 zákona, jedná se zároveň o výdaje podle odst. 1. Žalobkyně zdůraznila, že část nákladů na dopravu zdaňovala svým zaměstnancům jako naturální součást mzdy, a to v souladu s vnitřním pracovněprávním předpisem. Vzhledem k tomu, že žalovaný nezpochybnil daňovou uznatelnost nákladů na mzdy zaměstnanců žalobkyně ani výši záloh na daň z příjmů fyzických osob, není možné, aby neuznal tento náklad na dopravu zaměstnanců nebo alespoň jeho část jako výdaj k zajištění příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů; k tomu žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. 402/2004 Sb. NSS. V případu řešeném tímto rozhodnutím byl nárok zaměstnanců upraven v pracovní smlouvě a pro tuto odlišnost je judikát podle městského soudu nepoužitelný; žalobkyně však nevidí rozdíl mezi úpravou nároku v pracovní smlouvě a ve vnitřním předpisu zaměstnavatele. Podstatné je, že se jedná o součást mzdy, na kterou mají zaměstnanci nárok a která je jim zdaňována.

Žalobkyně proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozsudky Městského soudu v Praze a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasačním stížnostem uvedl, že postup odvolacího orgánu při rozhodování o odvolání je upraven v § 50 odst. 1 daňového řádu. Odkaz na hmotněprávní i procesní předpis je nezbytnou náležitostí daňového rozhodnutí jen v případě, že je rozhodnutím ukládána hmotněprávní povinnost; pokud se však nemění hmotněprávní povinnost daňového subjektu – jako zde, při zamítnutí odvolání – je požadavek na uvedení hmotněprávního předpisu neopodstatněný. K argumentaci žalobkyně ustanovením § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 zákona o daních z příjmů žalovaný poznamenal, že podle § 20 odst. 2 a § 21 odst. 1 zákoníku práce nelze ve vnitřních předpisech upravovat pracovněprávní nároky, pokud pro ně není dán rámec zákoníkem práce nebo jinými předpisy. Plnění poskytované žalobkyní vycházelo z pracovněprávních vztahů, nejednalo se však o mzdový nárok. Doprava zaměstnanců do zaměstnání a zpět není nárokem, který by bylo možno rozšiřovat prostřednictvím vnitřního předpisu vydaného zaměstnavatelem, a nemůže tak být výdajem ve smyslu § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů nebo § 24 odst. 1 tohoto zákona. Zdaňování těchto výdajů podle § 6 cit. zákona není pro posouzení výše daně z příjmů právnických osob relevantní: ani zdanění nemůže z takových výdajů učinit daňový náklad, neboť jsou pouze dobrovolným plněním, které lze hradit ze zisku po zdanění nebo z fondu kulturních a sociálních potřeb.

Nejvyšší správní soud nejprve v souladu s ustanovením § 39 odst. 1 s. ř. s. spojil pro skutkovou souvislost všechny tři věci ke společnému projednání; poté přezkoumal napadené rozsudky a shledal, že kasační stížnosti jsou důvodné.

Jako první v pořadí hodnotil soud námitku neplatnosti rozhodnutí žalovaného: kdyby totiž této námitce přisvědčil, nemohlo by rozhodnutí žalovaného obstát už jen z tohoto důvodu, a zkoumat další námitky by tak vůbec nebylo na místě. Tato námitka však důvodná není. Absence některé ze základních náležitostí rozhodnutí, vypočtených v § 32 odst. 2 daňového řádu (zde absence odkazu na hmotněprávní předpis ve výroku rozhodnutí žalovaného), totiž nezpůsobuje automaticky neplatnost ve smyslu odst. 7 tohoto ustanovení: tento nedostatek musí dosahovat určité intenzity a činit rozhodnutí jako celek natolik vadným, že po jeho adresátech nelze spravedlivě žádat, aby takové rozhodnutí respektovali (k tomu srov. č. 212/2004 Sb. NSS, č. 793/2006 Sb. NSS). To však rozhodně není případ žalobkyně. Odkaz na zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je jednak obsažen ve výroku dodatečných platebních výměrů (rozhodnutí vydané v I. a II. stupni jakéhokoli správního – tedy i daňového – řízení se přitom posuzují jako jeden celek); i kdyby tomu tak však nebylo, nezakládalo by to neplatnost rozhodnutí, pokud by z jiné jeho části bylo zřejmé, podle jakého předpisu správní orgán rozhodoval. O tom, že v projednávané věci tomu tak bylo, není pochyb. Žalobkyně již ve svém odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru argumentovala konkrétními ustanoveními zákona o daních z příjmů, resp. polemizovala s tím, jak je správce daně aplikoval v její věci; podobně pak činila i v žalobě. Co se pak týče odkazu na § 50 odst. 1 daňového řádu, ani v něm soud nespatřuje důvod neplatnosti. Žalobkyně se domnívá, že citován měl být odst. 6 tohoto ustanovení, a je možno se přít o to, který z odstavců by byl přiléhavější; takový spor je však zbytečný, protože § 32 odst. 2 písm. d) požaduje jako součást výroku pouze údaj o právním předpisu, nikoli též o jeho konkrétním ustanovení.

Soud však přisvědčil námitce, podle níž trpí rozhodnutí žalovaného nedostatkem důvodů. Žalovanému je nutno přiznat, že se vyjádřil ke všem závěrům správce daně obsaženým v kontrolní zprávě; to tedy žalobkyně popírá neprávem. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně porušila § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů, jakož i zákon o cestovních náhradách: cesty zaměstnanců do zaměstnání totiž nelze považovat za pracovní cesty, jak je vymezuje zákon o cestovních náhradách, a náklady na ně tak nespadají pod § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů; nelze proto o ně snižovat základ daně. Žalobkyně se v odvolání bránila tím, že ona sama nikdy nepovažovala cesty svých zaměstnanců do práce za pracovní cesty; to žalovaný uznal, a shledal tak, že mezi správcem daně a žalobkyní není v tomto ohledu sporu, neboť ani jeden z nich nehodlá odvozovat oprávněnost nákladu z tohoto ustanovení.

Samotný fakt, že správce daně nesprávně podsouval žalobkyni právní názor, z nějž ona sama svůj nárok nedovozovala, však není důvodem pro zrušení dodatečného platebního výměru: ten by byl dán jen tehdy, kdyby náklady uplatněné žalobkyní bylo možno podřadit pod nějaké jiné ustanovení zákona o daních z příjmů, jehož by se žalobkyně dovolávala. Žalobkyně ve svém odvolání – poté, co odmítla odkaz správce daně na § 24 odst. 2 písm. k) jako nepřípadný – poukazovala na písm. j) tohoto ustanovení; zdůrazňovala přitom, že nárok na dopravu do práce vzniká jejím zaměstnancům z titulu vnitřního pracovněprávního předpisu. I s touto argumentací, poprvé uplatněnou až v odvolání, se žalovaný řádně vyrovnal, žalobkyni však nepřisvědčil: doprava do práce nemůže podle něj být pracovněprávním nárokem, jak jej má na mysli § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů, protože podle prováděcího nařízení k zákoníku práce není cesta do zaměstnání plněním pracovních úkolů, ani s ním není v přímé souvislosti.

Čím se však žalovaný opomněl zabývat, byla tvrzená daňová uznatelnost nákladů na dopravu zaměstnanců podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně

ve svém odvolání jasně uvedla, že svůj nárok dovozuje též z tohoto ustanovení; upřesnila přitom, že náklady na dopravu jsou v jejím případě nezbytně nutné k zajištění výroby. K tomu popsala vývoj situace v podniku, přestěhování výroby do odlehlého průmyslového areálu a možnost (či spíše nemožnost) cestování do areálu hromadnou dopravou. Zdůraznila, že kdyby svým zaměstnancům nezajistila dopravu sama, musela by je propustit a shánět zaměstnance z bližšího okolí, i když ani pro ně by cestování do zaměstnání nebylo snadné; tak by došlo ke snížení nebo i přerušení výroby, což by žalobkyni způsobilo velké ztráty. Na takto podrobné zdůvodnění reagoval žalovaný jedinou větou: „*Náklady (výdaje) vzniklé zaměstnavateli v souvislosti se zajištěním a úhradou nákladů na dopravu zaměstnanců z místa bydliště do místa výkonu práce nejsou charakteru nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 (...), byť byla nutnost zajištění dopravy vyvolána nedostatečnou obslužností veřejné dopravy.*“ Argumentace obklopující tuto větu se vztahovala jen k tvrzenému nároku podle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů; z toho, že cesta do zaměstnání nemá přímou souvislost s plněním pracovních úkolů, tu žalovaný vyvodil, že zaměstnavatel nemá zákonnou povinnost hradit náklady spojené s touto cestou. Ničeho takového se však žalobkyně nedovolávala; z její argumentace bylo naopak patrné, že k zajišťování a hrazení dopravy zaměstnanců se rozhodla sama, ovšem učinila tak z objektivní nutnosti vyvolané špatnou dopravní obslužností průmyslového areálu.

Tato tvrzení žalobkyně žalovaný pominul, resp. reagoval na ně pouhým sdělením, že se s nimi neztotožňuje. Argumentace žalovaného o tom, že hrazení dopravy zaměstnanců do zaměstnání není zákonnou povinností zaměstnavatele, k vyvrácení těchto tvrzení nestačí: předpokladem pro daňovou uznatelnost výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů totiž není zákonem stanovená povinnost zaměstnavatele takové výdaje vynakládat, ani to, aby zaměstnavatelem hrazená činnost zaměstnanců měla přímou souvislost s plněním pracovních úkolů tak, jak tento pojem chápe prováděcí nařízení k zákoníku práce. Jediným kritériem, které citované ustanovení obsahuje, je souvislost výdajů s příjmy; tato souvislost přitom musí být, jak to požaduje praxe finančních orgánů i judikatura správních soudů, přímá a bezprostřední. Je na uvážení daňového subjektu, jakým způsobem a na jaké statky vynakládá své peníze a prostředky; chce-li pak dosáhnout daňové uznatelnosti těchto výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, musí prokázat, že bez těchto výdajů by s největší pravděpodobností nedosáhl svých příjmů. Právě to žalobkyně tvrdila, ovšem od žalovaného se posouzení takto tvrzeného nároku nedočkala.

O nedostatku důvodů rozhodnutí žalovaného (a s tím souvisejících nedostatečných skutkových zjištěních, jak tuto námitku kvalifikuje žalobkyně) svědčí také chybějící zhodnocení skutečnosti, že žalobkyně zahrnovala část nákladů na dopravu do zdanitelných příjmů svých zaměstnanců coby naturální mzdu a z takto vzniklého základu daně pak odváděla za své zaměstnance daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Žalovaný toto tvrzení nezahrnul ani do rekapitulační části odůvodnění svého rozhodnutí, a následně se s ním nevypořádával ani v části argumentační; proti tomu žalobkyně brojila už v žalobě. Žalovaný se k věci poprvé vyslovil až ve svém vyjádření k žalobě (a poté ve vyjádření ke kasační stížnosti) těmito slovy: „*Uváděné zdaňování předmětných výdajů jako nepeněžní příjem u zaměstnanců není pro posouzení výše daně z příjmů právnických osob podstatné.*“ Takové vyjádření k námitce obsažené již v odvolání je dost opožděné; navíc je tak strohé, že z něj nelze seznat důvody vedoucí k tomuto právnímu názoru. Tomu, že by uvedená skutečnost nebyla podstatná, navíc nelze přisvědčit ani s ohledem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 402/2004 Sb. NSS, jehož se žalobkyně dovolávala a jehož právní věta zní takto: „*Výdaje vynaložené na úhradu pohonných hmot zaměstnancům pro soukromé účely, jež jsou sjednány v pracovních smlouvách, jsou výdaji vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení*

zdanitelných příjmů daňového subjektu ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 1996, pokud tvoří naturální složku mzdy a pokud správce daně, resp. odvolací orgán, uznal peněžní část mzdy stejného zaměstnance za výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu tohoto ustanovení.“

Městský soud v Praze tyto vady v rozhodnutí žalovaného neshledal, ač tak učinit měl. Sám pak zhodnotil věc nesprávně, pokud se domníval, že žalobkyně se ve svém odvolání domáhala uznání výdajů pouze ve smyslu § 24 odst. 2 písm. j) a že je nepovažovala za výdaje ve smyslu odst. 1 tohoto ustanovení: jak bylo uvedeno výše, žalobkyně naopak kvalifikovala svůj nárok podle obou těchto ustanovení. Není jistě věcí správního orgánu (a už vůbec ne správce daně), aby sám podřazoval tvrzený nárok účastníka pod různá myslitelná ustanovení; pokud však sám účastník ve své argumentaci směřuje k několika různým právním kvalifikacím, které by se v jeho věci mohly uplatnit, je správní orgán povinen vypořádat se s těmito rozličnými argumenty v jejich úplnosti a podložit své závěry dostatečnými důvody. To žalovaný v projednávané věci neučinil, pokud nezkoumal, jak těsně souvisejí v konkrétní situaci žalobkyně její výdaje na dopravu zaměstnanců s jejími příjmy, a pokud pominul i to, že žalobkyně zahrnovala takto vynaložené částky do hrubé mzdy svých zaměstnanců. Nejde přitom o dílčí pochybení: s ohledem na již citované rozhodnutí zdejšího soudu, vydané pod č. 402/2004 Sb. NSS, je naopak zřejmé, že řádné zkoumání nároku uplatňovaného podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů by mohlo podstatně ovlivnit výsledek rozhodnutí žalovaného.

Žalobkyně s podstatnou částí svých námitek tedy uspěla; Nejvyšší správní soud proto zrušil rozsudky napadené kasačními stížnostmi a věci vrátil Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení. V něm bude městský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku; uloží proto žalovanému, aby projednal odvolání žalobkyně v jeho úplnosti a k hmotněprávnímu nároku žalobkyně se znovu vyslovil až poté, co se řádně vypořádá se všemi argumenty žalobkyně. V novém řízení rozhodne městský soud i o náhradě nákladů řízení o kasačních stížnostech.

Je pak nanejvýš žádoucí, aby městský soud v dalším řízení všechny tři věci spojil: postup, při němž soud vyloučil dvě rozhodnutí ze tří – původně napadených jedinou žalobou – k samostatnému projednání, totiž zdejší soud považuje za nesprávný. Vyloučit rozhodnutí k samostatnému projednání je na místě tehdy, není-li společné řízení možné nebo vhodné (§ 39 odst. 2); zdejšímu soudu však – poté, co se seznámil se všemi třemi napadenými rozhodnutí i ostatním obsahem všech spisů – zůstává nepochopitelné, v čem spatřoval městský soud tuto nemožnost či nevhodnost. Tři napadená rozhodnutí se týkají tří po sobě následujících zdaňovacích období, všechny tři dodatečné platební výměry byly vydány na základě jediné daňové kontroly, žalobkyně proti nim brojila v odvolání totožnými argumenty, všechna tři rozhodnutí žalovaného jsou – s výjimkou konkrétních peněžních částek – stejná; ostatně i samotné rozsudky městského soudu jsou navlas totožné. Nesmyslnost postupu městského soudu je obzvláště zřejmá z protokolů o jednáních, která byla nařízena ve všech třech věcech na jediný den, 10. května 2005. Prvá věc byla nařízena na 9 hodin; jednání, při němž byly vzneseny všechny podstatné argumenty, skončilo v 10,30 hodin. Druhá věc se projednávala od 10,35 do 10,55 hodin, třetí věc pak od 10,55 do 11,10 hodin; při projednávání druhé a třetí věci odkazovali zástupci obou stran na své přednesy učiněné ve věci prvé. Z protokolů přitom plyne, že byl třikrát po sobě přednášen obsah zcela totožných písemností; zejména to vyniká u zprávy o daňové kontrole, která je jen jediná pro všechny tři věci. Takový postup nelze označit jinak než

jako samoúčelný; k oddělenému řízení o třech totožných věcech totiž není dán žádný rozumný důvod. Jen takový důvod – slovy zákona popsaný jako „nutnost“ či „vhodnost“ – přitom může vést soud k vylučování věcí.

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

V Brně dne 26. října 2006

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu