



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 **Finančního ředitelství v Plzni**, se sídlem v Plzni, Hálkova 14, za účasti **JUDr. P. S.**, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2005, č. j. 30 Ca 105/2002 - 97,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2005, č. j. 30 Ca 105/2002 – 97, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2005, č. j. 30 Ca 105/2002 – 97 byla pro vady řízení zrušena rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 25. 2. 2002, č. j. 7692/110/2001, č. j. 7693/110/2001 a č. j. 7694/110/2001, kterými byla zamítnuta odvolání JUDr. P. S. (dále jen „účastník“) proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Boru dne 26. 4. 2001, č. j. 7412/01/161970/0308, č. j. 7413/01/161970/0308 a č. j. 7424/01/161970/0308, kterými byla účastníkovi dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996, 1997 a 1998. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že v napadených rozhodnutích se stěžovatel nevyjádřil k tomu, jak si představuje „jiné vhodné způsoby, které prokazují celkový stav zásob“. Proto je jeho závěr, že účastník nevedl evidenci zásob v souladu s opatřením ministerstva financí ze dne 28. 11. 1995, č. 281/71 702/1995, kterým se stanoví postupy účtování u fyzických osob provozujících podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, který je postaven na názorech, že příjem na sklad je uváděn bez určení konkrétního zboží, množství a ceny a výdej ze skladu opět bez konkrétního určení, o jaké suroviny se jedná, a že vzhledem k různým nákupním potravin nelze bez další evidence tímto stanovit k určitému datu účetní stav zásob, nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Krajský soud dále uvedl, že v případě

stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek se odvolací orgán musí vypořádat s těmi důvody v odvolání uvedenými, které zpochybňují dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Jestliže se tedy ztotožní se všemi nedostatky zjištěnými správcem daně při daňové kontrole, musí se vypořádat se všemi těmi odvolacími důvody, které vyvracejí či relativizují všechny nedostatky při daňové kontrole zjištěné. Pokud se však ztotožní jen s některými zjištěnými nedostatky, potom se musí vypořádat pouze s těmi odvolacími důvody, které vyvracejí či relativizují jen nedostatky odvolacím orgánem uznané. V druhém z uvedených případů musí být z rozhodnutí o odvolání dostatečně patrné, které nedostatky odvolací orgán akceptoval a které nikoliv. Podle krajského soudu takto stěžovatel v přezkoumávaných věcech důsledně nepostupoval. V rozhodnutí o odvolání se věnoval jen některým nedostatkům zjištěným správcem daně při daňové kontrole, kdežto jiné opomenul. Z rozhodnutí přitom není zřejmé, že by stěžovatel shledal některé ze zjištěných nedostatků za nedůvodné. Tím založil svou povinnost vypořádat se se všemi důvody, které jsou uvedené v odvoláních, které míří na nedostatky pojaté do zprávy o daňové kontrole. Jelikož k ničemu takovému nedošlo, jsou napadená rozhodnutí v částech týkajících se účastníkem uplatňovaného rozporu s § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) nepřezkoumatelná. Ohledně ostatních správcem daně zjištěných nedostatků spatřuje krajský soud nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí v tom, že se stěžovatel nevypořádal se všemi důvody uvedenými v odvoláních. K žalobní námitce, že správce daně v rozporu s § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků při stanovení základu daně a daně podle pomůcek nepřihlédl také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, krajský soud uvedl, že v přezkoumávaných věcech není ani z úředního záznamu vyhotoveného Finančním úřadem v Domažlicích dne 11. 4. 2001, č. j. 22823/01/118930/2217, který obsahoval stanovení daňové povinnosti na základě pomůcek, ani z odůvodnění rozhodnutí o odvolání není patrné, zda a jak správce daně přihlédl k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt. Vyšší závažnost této skutečnosti spatřuje krajský soud v tom, že tuto argumentaci obsahovaly již odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Při absenci potřebných údajů ve výše uvedeném úředním záznamu nemá soud možnost pro nedostatek důvodů přezkoumat pouhé tvrzení stěžovatele, že přezkoumáním nebylo zjištěno porušení citovaného ustanovení. Skutečnost, že se krajský soud nevypořádal se všemi žalobními body, odůvodnil tím, že už ty argumenty, se kterými se vyrovnal, plně postačovaly k vydání vyhovujícího rozhodnutí, když napadená rozhodnutí shledal nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle stěžovatele nelze akceptovat závěr krajského soudu, že napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů proto, že se v nich stěžovatel nevyjádřil k tomu, jak si představuje „jiné vhodné způsoby, které prokazují celkový stav zásob“. Je věcí daňového subjektu, jakými důkazními prostředky prokazuje celkový stav zásob a správce daně nemůže zasahovat do práv daňového subjektu a určovat mu, jaký jiný způsob evidence zásob si má zvolit. Pokud daňový subjekt předloží za účelem prokázání celkového stavu zásob jinou evidenci než skladní karty a zvolený způsob evidence srozumitelně popíše, pak se touto evidencí musí správní orgán zabývat, zda celkový stav zásob prokazuje či nikoliv. V daném případě stěžovatel dospěl k závěru, že účastníkem předložená evidence přijatého a vydaného zboží nemůže nahradit skladovou evidenci, protože obsahovala pouze údaje o částkách příjmů a výdajů na sklad a o částkách zůstatků na skladě, přičemž příjem na sklad kopíruje částky výdajů za zboží podle peněžního deníku bez určení konkrétního zboží, množství a ceny, a výdej je uváděn opět bez konkrétního určení, o jaké suroviny se jedná. Vzhledem k různým nákupním cenám potravin nelze bez další evidence tímto způsobem stanovit k určitému datu účetní stav zásob. Účastník však další evidenci

nepředložil. Protože nemohl být porovnán skutečný stav zásob zjištěný inventurou se stavem účetním, když účetní stav nebyl evidován, byl v odvolacím řízení učiněn závěr o neprovedení inventarizace podle ustanovení § 29 zákona č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). Jak vyplývá z ustanovení § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, odvolací orgán má pouze povinnost přezkoumat dodržení zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, což v napadených rozhodnutích učinil. Z odůvodnění těchto rozhodnutí je zřejmé, jaké zjištěné nedostatky měly za následek nemožnost stanovení daňové povinnosti dokazováním. V této souvislosti stěžovatel cituje část odůvodnění svých rozhodnutí s tím, že nedostatky zjištěné u účastníka byly natolik intenzivní, že nebylo možné stanovit daň dokazováním. Stěžovatel je, na rozdíl od krajského soudu, přesvědčen, že se v napadených rozhodnutích vypořádal s odvolacími důvody, které mířily na stěžejní nedostatky, které samy o sobě opravňují správce daně stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek. Protože již tyto skutečnosti samy o sobě měly za následek nemožnost stanovení daňové povinnosti dokazováním, nepostupoval v rozporu s § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel se zabýval všemi námitkami uvedenými v odvolání, avšak při jejich posuzování ve smyslu citovaného ustanovení vyhodnotil některé z nich jako bezpředmětné, tj. takové, které nemají vliv na dodržení zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Nelze proto ze skutečnosti, že se ke každé jednotlivé odvolací námitce nevyjádřil samostatně, činit závěr, že rozhodnutí jsou v částech týkajících se účastníkem uplatňovaného rozporu s ustanovením § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů. Podle stěžovatele nelze akceptovat ani závěr krajského soudu, že v přezkoumávaných případech není ani z příslušného úředního záznamu, ani z odůvodnění rozhodnutí o odvolání patrné, zda a jak správce daně přihlédl k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt. Z úředního záznamu, jehož obsahem je stanovení daňové povinnosti na základě pomůcek, je zřejmé, že kterým skutečností správce daně přihlížel při stanovení daňové povinnosti za příslušná zdaňovací období. Bylo zohledněno umístění provozovny účastníka i složení hostů, bylo přihlédnuto ke skutečnosti, že od roku 1999 byla provozovna z důvodu nedostatečné kapacity rozšířena o krytou přístavbu a otevřenou terasu. Vzhledem k výše uvedenému pak nelze považovat za nepochopitelné údaje, kdy se kalkuluje se třemi hosty (pokud bylo přihlíženo ke skutečnosti, že provozovna byla vytížena a právě z důvodu nedostatečné kapacity doznala rozšíření) a s průměrnou útratou 110 Kč (odpovídající 6 DEM, pokud bylo přihlíženo ke skladbě hostů tj. 95 % byl německých turistů). Z úředního záznamu je také zřejmé, že bylo přihlédnuto nejen k výdajům za zboží, ale i k ostatním vykázaným výdajům. Odpisy byly zohledněny ve zdaňovacím období, kdy účastník odpisy sám uplatnil již při podání daňového přiznání, tj. jen za r. 1998. Uplatnění odpisů není povinností správce daně, nýbrž právem daňového subjektu a v této souvislosti stěžovatel odkázal na rozsudek Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Ca 82/2003, kde krajský soud konstatuje, že pokud daňový subjekt neprokáže správnost svých tvrzení uvedených v daňovém přiznání a daňová povinnost není stanovena na podkladě daňového přiznání, nýbrž na podkladě pomůcek, nelze takto vyměřenou daň ponížovat o odpisy. Ze skutečnosti, že ne každá z okolností, ke které bylo přihlédnuto při výpočtu daňové povinnosti, byla ve prospěch daňového subjektu, nelze dovozovat, že bylo postupováno v rozporu s § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem stěžovatel navrhl, aby byl rozsudek krajského soudu zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že v den zahájení daňové kontroly seznámil správce daně s tím, že je vedena evidence nakoupeného a vydaného zboží, tato byla správci daně předložena a byla k ní poskytnuta řada vysvětlení. Se způsobem vedení vnitřních evidencí se správce daně seznámil během místního šetření v provozovně. Evidence

zboží byla vedena v souladu s opatřením ministerstva financí. Správce daně se ve zprávě o daňové kontrole nezmínil o předložené evidenci přijatého a vydaného zboží, natož aby ji hodnotil, a ani se nezmínil o tom, že k ní byla poskytnuta řada vysvětlení. V této souvislosti odkázal účastník na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2005, č. j. 1 Afs 70/2004 - 80. Účastník dále uvedl, že bylo povinností správce daně se zabývat předloženou evidencí z pohledu, zda celkový stav zásob prokazuje či nikoliv a závěry vyjavit ve zprávě o daňové kontrole, což však v daném případě neučinil. Účastník vedl evidenci přijatého a vydaného zboží podle skutečných příjmů a výdajů na skladě na základě faktur, dodacích listů či jiných záznamů. Příjem i výdej zboží byl zaznamenán v korunách a cena za jednotku u každého nakoupeného zboží byla při příjmu i výdeji u jednotlivého zboží zaznamenána. Stěžovatel ve svých rozhodnutích neuvedl, jaké úvahy ho vedly k závěru, že důkazy předkládané účastníkem jsou liché, mylné nebo vyvrácené, proč považuje skutečnosti předstírané účastníkem za nerozhodné a o které důkazy opírá svá tvrzení, že předložená evidence obsahuje pouze údaje o částkách příjmů a výdajů na sklad a o částkách zůstatků na skladě. Účastník se domnívá, že vedl evidenci zásob zboží přesvědčivým způsobem a byly z ní patrné veškeré údaje nutné pro potřeby řádně vedeného účetnictví. Stěžovatel jako bezpředmětné vyhodnotil i odvolací důvody, kterými byl povinen se zabývat. Jde např. o důvod spočívající v porušení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, i když je zřejmé, že takový přezkum je právě v intencích § 50 odst. 5 citovaného zákona. Úřední záznam obsahuje výpočty podle správcem daně stanovených rabatů a také výpočty příjmů podle kapacity provozovny. Výpočty, které stanovují průměrný rabat, obsahují prosté aritmetické chyby a rovněž výpočty příjmů podle kapacity provozovny obsahují nepochopitelné údaje. Účastník vyjádřil nesouhlas s tvrzeními stěžovatele v kasační stížnosti, když uvádí skutečnosti, k nimž bylo při stanovení daně přihlédnuto (např. umístění provozovny, složení hostů). Tyto skutečnosti byly vzaty v úvahu v rámci výpočtu při stanovení příjmu podle kapacity provozovny, kdy ale výsledky těchto výpočtů nebyly správcem daně akceptovány, i když to bylo pro daňový subjekt příznivější a daň byla stanovena na základě průměrného rabatu. Stěžovatel v kasační stížnosti argumentuje něčím, což se ovšem vztahuje k výsledkům výpočtu, jež jsou pro daňový subjekt výhodnější, ale přesto při stanovení daně podle pomůcek nepoužité. Stěžovatel v odůvodnění svých rozhodnutí za roky 1996 a 1998 pouze uvedl, že přezkoumáním nebylo zjištěno porušení ust. § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. V rozhodnutí za rok 1997 pouze cituje výše uvedené ustanovení. Účastník s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003 - 68) namítal, že pokud se odvolací orgán v rozhodnutí omezí na pouhé konstatování, že správce daně použil § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a přihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, aniž by jakkoliv své závěry zdůvodnil, je dán důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Proto účastník zastává názor, že kasační stížnost není důvodná.

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 shledal i vadu uvedenou v odstavci 3, k níž musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel v prvním ze stížních bodů vyjádřil nesouhlas se závěrem krajského soudu, že napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů proto, že v nich nejsou uvedeny „jiné vhodné způsoby, které prokazují celkový stav zásob“, protože je věcí daňového subjektu, jakými důkazními prostředky prokazuje celkový stav zásob a správce daně mu nemůže určovat, jaký jiný způsob evidence zásob si má zvolit.

Podle čl. VIII odst. 3 přílohy 1 opatření ministerstva financí ze dne 28. 11. 1995 č. 281/71 702/1995 vydané na základě zmocnění v ustanovení § 4 odst. 2 zákona o účetnictví ve znění účinném do 31. 12. 2003 (uveřejněno v částce 6/1999 Sb.), kterým se v posuzovaném období stanovovaly postupy účtování u fyzických osob provozujících podnikatelskou nebo jinou výdělečnou činnost, se zásoby evidují v knize zásob (skladní karty). K datu inventarizace účetní jednotka prokáže stav zásob v hmotných jednotkách a stanoveným způsobem je ocení. V účetních jednotkách provozujících maloobchodní činnost, při které je technicky obtížné vedení skladních karet podle jednotlivých položek zásob (např. prodej potravin), se za evidenci zásob považují i jiné vhodné způsoby, které prokazují celkový stav zásob, např. kontrola korunou. Zvolený způsob evidence zásob účetní jednotka srozumitelně popíše a popis uloží jako účetní písemnost.

V dané věci stěžovatel jako orgán rozhodující v odvolacím řízení musel zhodnotit účastníkem předloženou evidenci přijatého a vydaného zboží, a to zejména z hlediska citovaného opatření, tedy zda je způsobila prokázat celkový stav zásob. Taková hodnocení napadená rozhodnutí obsahují, když stěžovatel mimo jiné uvádí, že evidence přijatého a vydaného zboží předložená účastníkem skladovou evidenci nahradit nemůže, že tato evidence obsahuje pouze údaje o částkách příjmů a výdajů na sklad a o částkách zůstatků na skladě, že příjem na sklad kopíruje částky výdajů za zboží podle peněžního deníku bez určení konkrétního zboží, množství a ceny, výdej je uváděn bez konkrétního určení o jaké surovině se jedná a že bez další evidence, kterou však účastník nepředložil, nelze vzhledem k různým nákupním cenám potravin stanovit k určitému datu účetní stav zásob. Stěžovatel tak podle názoru Nejvyššího správního soudu dostatečně zhodnotil účastníkem předloženou evidenci a jeho závěr, že tato evidence neprokazuje celkový stav zásob je odůvodněn a lze jej přezkoumat. Povinností stěžovatele nebylo určovat daňovému subjektu, jaký způsob evidence má zvolit k prokázání celkového stavu zásob a rovněž nebylo jeho povinností takový způsob evidence popsat nebo objasňovat. Takový postup by šel nad rámec zákonem stanoveného rozsahu přezkumu v řízení o odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek (§ 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků). Závěr krajského soudu o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele tedy není v souladu se zákonem.

V dalším ze stížních bodů vyjádřil stěžovatel přesvědčení, na rozdíl od krajského soudu, že se v napadených rozhodnutích vypořádal s odvolacími důvody, které mířily na stěžejní nedostatky, které samy o sobě opravňují správce daně stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek.

K této otázce Nejvyšší správní soud uvádí, že je-li daňová povinnost správcem daně stanovena, a poté i vyměřena, podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků), je postup odvolacího orgánu upraven v ust. § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, kterým je určen rozsah přezkoumání napadeného rozhodnutí odvolacím orgánem. Jen v jeho rámci se pak může odvolací orgán „pohybovat“ a zkoumat pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Shledá-li odvolací orgán, že tyto zákonné podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho neodůvodněnost zamítne. V opačném případě rozhodnutí změní nebo zruší. V řízení o odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek tedy není povinností odvolacího orgánu zabývat se všemi námitkami daňového subjektu, ale pouze námitkami, které zpochybňují dodržení zákonných podmínek pro užití stanovení daně podle pomůcek.

Krajský soud však obecně dovodil nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí ze skutečnosti, že se stěžovatel nezabýval všemi odvolacími důvody. Jelikož neuvedl, kterými konkrétními a z hlediska ustanovení § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků relevantními námitkami účastníka se stěžovatel v napadených rozhodnutích nevypořádal, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že tato část odůvodnění rozsudku krajského soudu trpí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Stěžovatel dále uvedl, že nelze akceptovat závěr krajského soudu, že v přezkoumávaných případech není ani z příslušného úředního záznamu, který obsahoval stanovení daňové povinnosti na základě pomůcek, ani z odůvodnění rozhodnutí o odvolání patrné, zda a jak správce daně přihlédl k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt. V této souvislosti odkázal stěžovatel na uvedený úřední záznam a na konkrétních příkladech dokumentoval, že správce daně při svém rozhodování přihlédl také k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt.

Tento stížní bod neshledal Nejvyšší správní soud opodstatněným. Pokud správce daně neobeznámí daňový subjekt s tím, ke kterým výhodám podle ustanovení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků skutečně přihlédl a o jakou výhodu se jednalo, nemůže vůči zákonnosti postupu vznášet relevantní námitky. Dochází tak k porušení práva na rovnost zaručeného článkem 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod (shodně judikoval Ústavní soud v nálezu ze dne 20. 11. 2006, sp. zn. IV. ÚS 360/05). Jelikož výše uvedený úřední záznam byl účastníkovi předložen až dne 18. 3. 2002, tedy skoro měsíc po vydání rozhodnutí o odvoláních, a do té doby byl označen poznámkou „NENAHLÍŽET“, neměl účastník možnost uplatnit své námitky v rámci daňového řízení.

Protože účastník neměl relevantní informace, musel se v rámci svých odvolání omezit pouze na námitku, že „nebylo přihlédnuto ke zjištěným okolnostem, z nichž by vyplývaly výhody pro daňový subjekt.“ V rozhodnutích o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům za roky 1996 a 1998 na tuto námitku stěžovatel reagoval jen citací ustanovení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, na níž navazuje pouhé konstatování, že „přezkoumáním nebylo zjištěno porušení tohoto ustanovení zákona při stanovení daně podle pomůcek“. Rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru za rok 1997 pak již pouze cituje výše uvedené ustanovení zákona.

Jestliže se odvolací orgán v odůvodnění rozhodnutí, jímž přezkoumává dodržení zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, omezí na konstatování, že správce daně použil ustanovení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a přihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, aniž by jakkoliv své závěry zdůvodnil, je dán důvod ke zrušení napadeného rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů (shodně judikoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003 - 68). Závěr krajského soudu, že nelze přezkoumat pouhé tvrzení stěžovatele, že nebylo zjištěno porušení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, je tedy v souladu se zákonem.

Jak uvádí krajský soud na str. 31 napadeného rozsudku poté, kdy detailně popsal průběh daňového řízení, z rozsáhlé argumentace účastníka v žalobě vybral dvě tvrzení, která označil za základní. Účastník ale ve velmi obsáhlé žalobě uplatnil celou řadu dalších žalobních námitek, zejména procesního charakteru, které však krajský soud zcela pominul. Jestliže se však krajský soud v odůvodnění rozsudku nevypořádal se všemi námitkami, které žalobce v řízení před krajským soudem uplatnil, je takový rozsudek nepřezkoumatelný

pro nedostatek důvodů podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., což je vada, ke které přihlíží Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. mimo rámec stížních bodů.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumá napadené správní rozhodnutí v mezích všech žalobních bodů obsažených v žalobě.

Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. je krajský soud názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán. O věci bylo rozhodnuto bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský 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 29. března 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu