



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, za účasti společnosti **M., s. r. o.**, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem v Litoměřicích, Zítkova 677/9, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11. 10. 2006, č. j. 15 Ca 33/2006 - 27,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11. 10. 2006, č. j. 15 Ca 33/2006 - 27, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Stěžovatel včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 1. 12. 2005, č. j. 18355/05-1100, a platební výměry Finančního úřadu v Roudnici nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 5. 2005, č. j. 33003/05/198971/6440, a č. j. 33005/05/198971/6440. Rozhodnutím stěžovatele bylo zamítnuto odvolání společnosti M., s. r. o. (dále jen „žalobkyně“), proti uvedeným platebním výměrům, kterými správce daně podle ustanovení § 69 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), předepsal žalobkyni k přímému placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

Stěžovatel označil jako důvody kasační stížnosti skutečnosti uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“). Napadenému rozsudku krajského soudu vytýká nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti a nedostatku odůvodnění a dále nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky. Stěžovatel nesouhlasí se závěry krajského soudu, že správce daně postupoval v rozporu se zákonem, pokud ve zprávě o daňové kontrole uvedl konkrétní vyčíslení daně, z něhož žalobkyně mohla vycházet při projednání zprávy o daňové kontrole, a dále namítá nesprávné posouzení otázky týkající se zákonnosti postupu správce daně při samotném projednání zprávy o daňové kontrole. Krajský soud však v dané věci dospěl k odlišnému právnímu závěru, když v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že v projednávané věci nelze přezkoumat, zda a s čím byla žalobkyně v průběhu daňové kontroly seznámena a zda s ní byla zpráva o daňové kontrole řádně projednána či nikoli. Stěžovatel proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobkyně v písemném vyjádření ke kasační stížnosti setrvala na svém stanovisku, že zpráva o daňové kontrole nemohla být v dané věci osvědčena jako důkaz v daňovém řízení. Byť ji totiž správce daně se žalobkyní dne 30. 3. 2005 projednal, nebyla v uvedený den žalobkyní, ani správcem daně podepsána. Žalobkyně uvádí, že takto nepodepsaná zpráva jí byla uvedeného dne také správcem daně předána, a proto nebyl dán zákonný důvod pro postup správce daně, který ji následně již podepsanou odeslal žalobkyni poštou. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout a uplatňuje náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Z obsahu správního spisu stěžovatele Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Dne 4. 1. 2005 byla u žalobkyně zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003 a rovněž daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2001, leden až prosinec 2002 a leden až prosinec 2003. Provedenou kontrolou bylo zjištěno, že žalobkyně uzavřela dne 2. 1. 1996 s J. M., jednatelům a společníkům žalobkyně, mandátní smlouvu, podle níž měl J. M. zajišťovat pro žalobkyni zprostředkovatelskou činnost v oblasti prodeje a servisu motorových vozidel a nákupu, prodeje a pronájmu motorových vozidel. Odměna byla stanovena paušálně měsíční částkou sjednanou v této smlouvě a jejích dodatcích s tím, že v roce 2002, stejně jako v roce 2003, byla J. M. žalobkyní vyplacena částka v celkové výši 219 600 Kč. Správce daně posoudil výše uvedené částky vyplacené J. M. na základě mandátní smlouvy jako příjmy ze závislé činnosti za práci jednatelů a společníků pro společnost podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, s čímž žalobkyni seznámil při ústním jednání konaném dne 31. 1. 2005 (srov. protokol č. j. 5992/05/198930/0270). Vzhledem k tomu, že žalobkyně nesrážela z takto vyplacených částek daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a ani ji neodváděla, byla jí tato daň předepsána správcem daně k přímému placení platebními výměry ze dne 26. 5. 2005, č. j. 33003/05/198971/6440, a č. j. 33005/05/198971/6440. Výše předepsané daně činila u žalobkyně za zdaňovací období roku 2002 a 2003 v obou letech shodně částku 54 960 Kč.

Co se týká průběhu prováděné kontroly daně z příjmů ze závislé činnosti a především otázky projednání či neprojednání zprávy o daňové kontrole č. j. 16769/05/198930/0270, která je v dané věci předmětem sporu, je z obsahu správního spisu zřejmé, že po výše zmíněném jednání dne 31. 1. 2005 proběhlo v sídle správce daně další jednání dne

16. 2. 2005, v jehož průběhu J. M. požádal o prodloužení lhůty k vyjádření se ke stanovisku správce daně, které mu bylo sděleno při předchozím jednání. Dne 17. 2. 2005 bylo správci daně doručeno podání žalobkyně nazvané „vyjádření ke skutečnostem zjištěným při daňové kontrole daně z přidané hodnoty“, přičemž v textu se zástupce žalobkyně zabývá povahou činnosti jednatele pro společnost dle mandátní smlouvy, v závěru se domáhá změny zjištění správce daně ohledně dodatečného stanovení daně z přidané hodnoty.

Dne 30. 3. 2005 za přítomnosti zástupce žalobkyně (plná moc k zastupování doložena správci daně dne 21. 3. 2005) se konalo další ústní jednání, jehož předmětem bylo projednání zprávy o daňové kontrole. Průběh tohoto jednání je zaznamenán v protokolu č. j. 16839/05/198930/0270, z něhož vyplývá, že daňový subjekt byl seznámen s výsledkem zjištění správce daně při daňové kontrole, bylo mu předloženo rovněž písemné vyhotovení zprávy o daňové kontrole. Zástupce žalobkyně vznesl v závěru jednání námitky proti zde uvedeným závěrům a odmítl zprávu o daňové kontrole podepsat. Jeho námitky byly následující: 1/ zpráva o daňové kontrole je dle názoru žalobkyně v rozporu se zákonem, neboť na straně 7 obsahuje vyčíslení daně předepsané k přímému placení; 2/ správce daně neprokázal zastřenost právního úkonu ve smyslu ustanovení § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků; 3/ ze zprávy o daňové kontrole není patrné, které doklady byly předmětem daňové kontroly a jakým způsobem se správce daně vypořádal s vyjádřením zástupce žalobkyně ze dne 17. 2. 2005 a 4/ konečně žalobkyně namítala, že správce daně kontrolu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vůbec neprováděl. Písemné vyhotovení zprávy o daňové kontrole nebylo podepsáno tohoto dne ani zástupcem žalobkyně ani správcem daně. Správce daně oznámil zástupci žalobkyně další termín ústního jednání dne 11. 4. 2005, ten se však vyjádřil, že pro další jednání není zákonný důvod a vyzval správce daně k zaslání písemného vyjádření ke vzneseným námitkám.

K jednání nařízenému správcem daně na den 11. 4. 2005 se však žalobkyně ani její zástupce nedostavili, přestože jim bylo doručeno předvolání. Správce daně proto zprávu o daňové kontrole (již jím podepsanou dne 12. 4.) doručil dle ustanovení § 16 odst. 8, poslední věty, zákona o správě daní a poplatků, zástupci žalobkyně, který ji obratem nepodepsanou vrátil zpět správci daně spolu s přípisem, v němž správce daně upozorňuje na porušování zákona o správě daní a poplatků v citovaném ustanovení § 16 odst. 8 zákona. Uvádí, že v žádném případě nelze tvrdit, že by zpráva o daňové kontrole nebyla dne 30. 3. 2005 se žalobkyní projednána. Žalobkyně jako daňový subjekt rovněž neodmítla dne 30. 3. 2005 zprávu o daňové kontrole převzít a ani se převzetí a projednání zprávy nevyhýbala. Byl to naopak správce daně, který v rozporu se zákonem odmítl zprávu o daňové kontrole podepsat a který se následným pokusem o její doručení žalobkyni pokouší zhojit neodstranitelnou vadu daňového řízení.

Shora uvedené námitky žalobkyně uplatnila i ve včas podaném odvolání proti oběma platebním výměrům ze dne 26. 5. 2005, č. j. 33003/05/198971/6440, a č. j. 33005/05/198971/6440, které žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 12. 2005, č. j. 18355/05-1100, jako nedůvodné zamítl.

Žalobkyně napadla výše uvedené rozhodnutí stěžovatele žalobou u krajského soudu, v níž stejně jako v podaném odvolání namítala, že v průběhu daňového řízení daňové orgány neprokázaly fiktivnost úkonu žalobkyně dle § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků a nesprávně posoudily částky vyplacené J. M. jako příjmy ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně dále uvedla, že zpráva o daňové kontrole obsahuje v rozporu se zákonem i vyčíslení daňové povinnosti. Takovýto postup považuje za nepřijatelný, neboť

zpráva o daňové kontrole je pouze jedním z důkazních prostředků, a tedy v ní nelze předjímat konečný výsledek daňového řízení. Zpráva o daňové kontrole dle žalobkyně trpí také dalšími nedostatky, neboť nebyla žalobkyní ani správcem daně podepsána, když zástupce žalobkyně ji odmítl dne 30. 3. 2005 z výše vyjmenovaných důvodů podepsat, a takto nepodepsaná zpráva byla právnímu zástupci při projednání osobně předána. Správce daně následně zprávu o daňové kontrole podepsal, přičemž jako den podpisu je uvedeno datum 12. 4. 2005, a to i přesto, že zpráva byla se žalobkyní projednána již dne 30. 3. 2005. Žalobkyně dále uvádí, že při projednání zprávy dne 30. 3. 2005 právní zástupce neodmítl tuto převzít, a proto nebyly dány důvody, aby ji správce daně po podepsání zaslal žalobkyni poštou. Z uvedených důvodů proto zpráva o daňové kontrole (ať už nikým nepodepsaná či podepsaná pouze správcem daně) nemohla být pro rozpor se zákonem osvědčena jako důkaz.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí stěžovatele včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Krajský soud se nezabýval hmotněprávním posouzením dané věci, neboť shledal pochybení daňových orgánů mající vliv na zákonnost vydaných rozhodnutí již v rovině procesní. Z uvedeného důvodu proto rozhodnutí stěžovatele a platební výměry správce daně pro vady řízení zrušil a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení. Krajský soud ve svém rozhodování vycházel ze shora popsaného skutkového stavu, přičemž dospěl k závěru, že v dané věci nelze přezkoumat, zda a s čím byla žalobkyně jako daňový subjekt v průběhu daňové kontroly seznámena a zda s ní byla zpráva o daňové kontrole řádně projednána. V odůvodnění rozhodnutí krajský soud poukázal na ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož je zpráva o daňové kontrole jedním z důkazních prostředků v daňovém řízení. Má-li se však takovým důkazním prostředkem stát, je nutno, aby byla s daňovým subjektem řádně projednána, jak tomu v daném případě nebylo. Krajský soud přisvědčil i námitce žalobkyně týkající se nepřijatelnosti postupu správce daně, který již ve zprávě o daňové kontrole vyčíslil daňovou povinnost žalobkyně, a to s odůvodněním, že ve zprávě nelze ještě před jejím projednáním s daňovým subjektem předjímat konečnou výši daňové povinnosti.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a důvody v ní uplatněné stěžovatel opírá o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel namítá nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem, který ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že zpráva o daňové kontrole nebyla se žalobkyní jako daňovým subjektem dle § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků řádně projednána a že v projednávané věci nelze přezkoumat, zda vůbec a s jakými skutečnostmi byla žalobkyně v průběhu daňové kontroly seznámena [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Stěžovatel dále namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu spočívající v nesrozumitelnosti a nedostatku důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů vymezených výše uvedenými stížnostními body a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval kasační námitkou stěžovatele týkající se nepřezkoumatelnosti rozhodnutí krajského soudu pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů, která představuje natolik závažnou vadu řízení, kterou se Nejvyšší správní soud musí zabývat z úřední povinnosti, tj. i tehdy, pokud by tuto námitku stěžovatel v kasační stížnosti výslovně neuplatnil (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). V případě, že by Nejvyšší správní soud shledal

uvedenou námitku důvodnou, již tato skutečnost by nutně musela vést ke zrušení rozhodnutí krajského soudu.

Nejvyšší správní soud k takto uplatněné kasační námitce stěžovatele ověřil, že napadené rozhodnutí krajského soudu je srozumitelným způsobem odůvodněno a pro stěžovatele z něj jasně vyplývá, z jakých skutečností krajský soud vycházel a jakými úvahami se při svém rozhodování řídil. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí stěžovatele v souladu s příslušnými ustanoveními části třetí, hlavy druhé, dílu prvního s. ř. s., tj. v mezích žalobních bodů se zabýval postupem daňových orgánů v předcházejícím řízení, shrnul podstatu sporu a skutečný stav věci potřebný pro posouzení důvodnosti žalobních bodů. Přestože se s jeho závěrem Nejvyšší správní soud neztotožnil, z odůvodnění je zřejmé, že napadené rozhodnutí stěžovatele bylo zrušeno z důvodu nedostatečného projednání zprávy o daňové kontrole, což krajský soud označil za podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Kasační námitka uplatněná dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. proto nebyla shledána důvodnou.

Nejvyšší správní soud tak mohl přistoupit k posouzení kasační námitky, v níž stěžovatel poukazuje na pochybení krajského soudu spočívající v porušení ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků. Tato námitka je dle Nejvyššího správního soudu důvodná, a to z níže uvedených důvodů:

Zákon o správě daní a poplatků označuje v ustanovení § 16 odst. 1 jako cíl daňové kontroly prověření daňového základu a jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Dle ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) citovaného zákona má kontrolovaný daňový subjekt právo vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění. Uvedenému právu pak odpovídá i povinnost správce daně seznámit kontrolovaný subjekt s výsledkem daňové kontroly a se způsobem jeho zjištění a v případě návrhu daňového subjektu na doplnění výsledku se s tímto návrhem relevantním způsobem vypořádat.

O výsledku zjištění daňové kontroly sepisuje pracovník správce daně dle § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků zprávu o daňové kontrole. Zprávu o daňové kontrole, která je dle ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků jedním z důkazních prostředků, je nutno s daňovým subjektem projednat. Po projednání zprávy ji kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně spolupodepisují. Bezdůvodné odepření podpisu kontrolovaným daňovým subjektem je pro platnost ve zprávě uvedených zjištění bezvýznamné a o tomto musí být daňový subjekt ve zprávě výslovně poučen. Jedno vyhotovení kontrolní zprávy obdrží kontrolovaný daňový subjekt. Den podpisu zprávy je též dnem jejího doručení. Odmítne-li daňový subjekt zprávu převzít nebo se jejímu převzetí a projednání vyhýbá, odešle se mu v poštovní zásilce s doručenkou. Z uvedeného vyplývá, že ustanovení § 16 odst. 8 zákona upravuje jednotlivé procesní kroky správce daně, které směřují k formálnímu ukončení daňové kontroly, a ve vztahu ke správci daně již neupravuje práva daňového subjektu tak, jako je tomu v případě ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona.

Nejvyšší správní soud vycházel při posouzení důvodnosti kasační stížnosti z obsahu správního spisu, v němž ověřil, že žalobkyně byla se skutečnostmi zjištěnými při daňové kontrole týkajícími se posouzení vyplacených částek J. M. jako příjmů ze závislé činnosti a se stanoviskem správce daně k těmto skutečnostem předběžně seznámena již při ústním jednání

konaném dne 31. 1. 2005. Výsledek provedené daňové kontroly byl následně se žalobkyní projednán při ústním jednání dne 30. 3. 2005 a žalobkyně sama tuto skutečnost nezpochybňuje. Průběh tohoto jednání je zaznamenán v protokolu č. j. 16839/05/198930/0270, z něhož zcela jasně vyplývá, že žalobkyni byla předložena konečná podoba zprávy o daňové kontrole v písemné formě, žalobkyně měla možnost se s jejím obsahem seznámit, podat k němu vyjádření a tohoto práva také využila.

Při jednání dne 30. 3. 2005 žalobkyně správci daně vytýkala dílčí formální nedostatky, aniž by blíže uvedla, v čem se cítí být zkrácena na svých právech. Jediná námitka směřující proti důvodům předsání daně (správce daně neprokázal fiktivnost úkonu žalobkyně dle § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků) pak nebyla pro svou obecnou formulaci vůbec přezkumu schopná. Proto za situace, kdy zpráva o daňové kontrole obsahuje jednoznačné závěry správce daně ohledně stanovení daňové povinnosti žalobkyně, jakož i veškeré skutečnosti, z nichž správce daně vycházel, přičemž zástupce žalobkyně nenavrhoval doplnění zjištění, nebylo nutno se s ohledem na povahu vznesených námitek k těmto zvlášť vyjadřovat a nařizovat další jednání na den 11. 4. 2005.

Nejvyšší správní soud dále uvádí, že ani skutečnost, že zpráva o daňové kontrole nebyla dne 30. 3. 2005 žalobkyní ani správcem daně podepsána, nezpůsobuje její neplatnost. Je zřejmé, že ustanovení § 16 odst. 8 považuje den podpisu zprávy o daňové kontrole též za den jejího doručení. V dané věci však žalobkyně nezpochybňovala, že by jí, byť nepodepsaná, zpráva o kontrole nebyla dne 30. 3. 2005 předána, a jak sama uvádí ve svém vyjádření ke kasační stížnosti, předání zprávy o kontrole ani jejímu projednání se nevyhýbala. Skutečnost, že zpráva nebyla dne 30. 3. 2005 podepsána správcem daně, byla zhojena doručením písemného vyhotovení s podpisem správce daně poštou. Nepodepsání zprávy o daňové kontrole daňovým subjektem nemá vliv na platnost ve zprávě uvedených zjištění, v daném případě lze odepření podpisu stěžovatelkou poté, kdy již bylo rozhodnuto o jí vznesených námitkách dle § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, považovat za bezdůvodné ve smyslu § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků.

Účelem seznámení daňového subjektu s obsahem zprávy o daňové kontrole je poskytnout mu informace o důvodech případného vyměření či doměření daně, je-li daňová kontrola završena vydáním (dodatečného) platebního výměru, neboť ten neobsahuje odůvodnění. Bez znalosti úvah a důvodů vedoucích správce daně k vyměření (doměření) daně by daňový subjekt nemohl realizovat své právo bránit se proti rozhodnutí opravným prostředkem. Dále je nutno při projednání zprávy o daňové kontrole zachovat právo daňového subjektu vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění (§ 16 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků). V daném případě nebyla žalobkyně při projednání daňové kontroly žádným způsobem zkrácena na svých právech, neboť s důvody obsaženými ve zprávě o daňové kontrole byla řádně a dokonce několikrát seznámena, správce daně o jí vznesených námitkách řádně rozhodl.

Závěry krajského soudu o tom, že v projednávané věci nelze přezkoumat, zda a s čím byla žalobkyně jako daňový subjekt seznámena a zda s ní byla zpráva o daňové kontrole vůbec projednána, proto nemají oporu ve správním spisu a jsou v rozporu se zjištěními, které v dané věci učinil zdejší soud.

Nejvyšší správní soud považuje za nutné se v dané souvislosti vypořádat také s kasační námitkou stěžovatele týkající se údajného pochybení správce daně, který ve zprávě o daňové kontrole vyčíslil daňovou povinnost žalobkyně.

I v tomto případě však Nejvyšší správní soud dospěl k odlišnému závěru, než který ve svém rozhodnutí zaujal krajský soud, a to s následujícím odůvodněním. Zprávu o daňové kontrole je potřeba chápat jako souhrn relevantních kontrolních zjištění, která jsou podkladem pro další postup správce daně. Zpráva o kontrole je při následném rozhodování správce daně jedním z důkazních prostředků, není ovšem pro samotné rozhodnutí ve věci závazná. Proto skutečnost, že ve zprávě o kontrole je již vyčíslena výše daňové povinnosti jako důsledek zjištěného nesprávného postupu daňového subjektu, nikterak nezkracuje daňový subjekt na jeho právech. Jak stěžovatel správně poznamenává v kasační stížnosti, za situace, kdy je daň stanovena dokazováním a její výši je možno stanovit matematickým výpočtem, je vyčíslení daňové povinnosti ve zprávě o daňové kontrole informací pro daňový subjekt, ze které může vycházet při jejím projednání.

Z výše uvedeného vyplývá, že kasační námitky stěžovatele dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. byly shledány důvodnými, neboť rozhodnutí krajského soudu spočívá na nesprávném právním posouzení věci. Nejvyšší správní soud proto kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Krajský soud je v dalším řízení povinen v souladu s vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu, jímž je dle ustanovení § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán, věcně přezkoumat rozhodnutí stěžovatele a vydat ve věci nové rozhodnutí, v němž se vypořádá s jednotlivými námitkami žalobkyně z hlediska jejich vlivu na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne dle ustanovení § 110 odst. 2 s. ř. s. také o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 18. července 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu