



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **M. K.**, zastoupeného JUDr. Alexanderem Klimešem, advokátem se sídlem v Praze 1, U Bulhara 3, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 8. 2007, č. j. 8 Ca 108/2006 - 24,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 8. 2007, č. j. 8 Ca 108/2006 - 24,
se zrušuje a věc se vrací tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 7. 8. 2007, č. j. 8 Ca 108/2006 - 24 zamítl žalobu žalobce (dále jen „stěžovatele“) proti rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále také „finanční ředitelství“) ze dne 26. 1. 2006, č. j. FŘ-204/11/06, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 3 (dále též „finanční úřad“) ze dne 17. 12. 2001, č. j. 176195/01/003913/5463, o vyměření daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 785 516 Kč. Městský soud dovodil, že postupem finančních orgánů nebylo porušeno právo stěžovatele klást svědkům otázky ve smyslu ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), neboť z protokolů o ústním jednání jednoznačně nevyplývá, že by se jednalo o výsledky svědků. V těchto protokolech obsahově šlo jen o posouzení předložených dokladů, záznamní povinnosti a uzavřených smluv. Nejednalo se tedy o výsledky svědků, ale o místní šetření podle ustanovení § 15 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovateli ostatně nebyly zatajeny žádné úkony finančních orgánů, a jelikož protokoly byly založeny ve správním spise, měl právo se s těmito důkazy seznámit a vyjádřit se k

nim. Zástupce stěžovatele byl se zprávou o daňové kontrole seznámen a proti jejímu obsahu žádné námitky nevznsl. Finanční orgány proto zákonným způsobem prokázaly, že stěžovatel neuskutečnil nákupy předmětných pohonných hmot a služeb, a že proto stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti. Daň byla proto opodstatněně dodatečně vyměřena, neboť stěžovatel neprokázal, že předmětné výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ustanovení § 24 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

Proti tomuto rozsudku městského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti namítal, že závěr městského soudu vylučující, s poukazem na to, že se nejednalo o výslechy svědků, porušení ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) zákona o správě daní a poplatků, je v rozporu se stabilní judikaturou Ústavního soudu. Ve světle této judikatury (nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 232/02) je však zřejmé, že se o výslechy svědků, alespoň v některých případech, jednalo (P. D.). Nesprávný postup správce daně, který mu neumožnil klást svědkům otázky, je za této situace vadou řízení a odvolací orgán i městský soud proto zmíněnou otázku posoudily nesprávně. Pokud v žalobě namítal, že zpráva o daňové kontrole neobsahovala hodnocení důkazů, a ani v ní nejsou získané důkazní prostředky uvedeny, městský soud pouze nepřezkoumatelným způsobem konstatoval, že hodnocení důkazů bylo provedeno, ale jinak se k námitce blíže nevyjádřil. Podle názoru stěžovatele se správce daně měl ve zprávě o daňové kontrole rovněž vypořádat s důkazy získanými na základě provedení dožádání. Městský soud se také vůbec nevyjádřil k zásadní žalobní námitce, že právo vyměřit daň za předmětné zdaňovací období bylo již prekludováno ke dni 31.12.2005. Rozsudek městského soudu je z těchto důvodů nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, a stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu, při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), přičemž i sám shledal vadu uvedenou v odst. 3 citovaného ustanovení (nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů), k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel vznesl v kasační stížnosti zásadní námitku, že se městský soud vůbec nevyjádřil k jeho žalobní námitce, v níž uplatnil prekluzi práva doměřit mu daň.

Nejvyšší správní soud se proto nejprve zabýval otázkou přezkoumatelnosti, či naopak nepřezkoumatelnosti, rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů. Pokud by totiž kasační soud shledal rozsudek městského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, již samotná tato okolnost by vedla ke zrušení tohoto rozhodnutí městského soudu.

Je skutečností, že stěžovatel v žalobě namítal prekluzi práva doměřit mu daň a poukazoval na to, že poslední úkon směřující k vyměření daně, o kterém byl zpraven, učinil správce daně v roce 2001 (zahájení daňové kontroly). Protože lhůta pro vyměření daně za zdaňovací období roku 2000 ve smyslu ustanovení § 47 zákona o správě daní a

poplatků marně uplynula dne 31. 12. 2005, nebylo již možno daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 pravomocně vyměřit.

Nejvyšší správní soud při posuzování opodstatněnosti námitky kasační stížnosti vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí pak nedává dostatečné záruky proto, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

Ustálená judikatura Ústavního soudu měla – ve vztahu k odůvodnění správních rozhodnutí, pro něž platí zásadně stejné principy – svého předchůdce v judikatuře Vrchního soudu v Praze (např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, sp. zn. 6 A 48/92, uveřejněné v Soudní judikatuře ve věcech správních pod č. 27/1994) a našla svůj odraz i v judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, www.nssoud.cz, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu). Této judikatuře je společné, že „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 ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, který byl uveřejněn pod č. 787/2006 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, že „opomene-li krajský (městský) soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitok, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.)“.

Ve smyslu uvedené judikatury dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Z tohoto rozsudku není vůbec patrné, zda je opodstatněná či neopodstatněná, a z jakých důvodů, stěžejní žalobní námitka stěžovatele, na níž je postaven základ žaloby, a to, že je prekludováno právo správce daně doměřit mu daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000. Nepřezkoumatelnost spočívá v tom, že se městský soud uvedenou námitkou vůbec nezabýval, a proto se s ní v odůvodnění napadeného rozsudku ani nikterak nevypořádal. Jelikož z odůvodnění napadeného rozsudku městského soudu tedy není zřejmé, proč

nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě, a přesto žalobu zamítl, již toto je důvodem pro zrušení rozsudku a vrácení věci k dalšímu řízení.

V dalším stížním bodě vyslovil stěžovatel nesouhlas se závěrem městského soudu, že správní orgány nemohly porušit ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) zákona o správě daní a poplatků, neboť v této věci nešlo o výsledky svědků, a přitom podle judikatury (nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 232/02) je zřejmé, že se o výsledky svědků, alespoň v některých případech jednalo, konkrétně pokud šlo o výslech P. D.

Stěžovatel již v žalobě namítal, že dožádání správci daně v průběhu daňové kontroly vyslýchali zaměstnankyni společnosti Benzina, a. s. Ing. V. J., zaměstnance společnosti JARUM CENTRUM PRAHA, spol. s r. o., a to prokuristu M. P., hlavní účetní Ing. A. Š., a podnikatele P. D., avšak ani o jednom výsledku svědka nebyl vyrozuměn, čímž bylo porušeno jeho právo klást svědkům otázky. Např. při výslechu P. D. bylo možné vhodnými otázkami zjistit, kdo z jeho známých zneužil jeho rodné číslo, a určit tak skutečného dodavatele stěžovatele.

Nejvyšší správní soud při posuzování uvedené stížní námitky vychází ze stávající judikatury. Např. Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 159/99, dovedl, že „daňový subjekt měl právo zúčastnit se v rámci daňového řízení ústního jednání vůbec, byť již nešlo o vlastní daňovou kontrolu; zde se lze dovolat ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., podle něhož se daňového řízení vedeného správcem daně zúčastňují mimo jiné daňové subjekty a o příslušném ústním jednání v daňovém řízení sepíše správce daně v souladu s ustanovením § 12 zákona č. 337/1992 Sb. protokol, jehož náležitosti jsou uvedeny v následujících odstavcích § 12 citovaného zákona“. Ústavní soud dále konstatuje, že za situace, kdy „správce daně...věrohodným způsobem (písemně) nepředvolal stěžovatele k výslechu svědků – a stěžovatel se proto k výslechu nedostavil – porušil tím (správce daně) v daňovém řízení ve vztahu ke stěžovateli jeho právo, které citovaný daňový zákon stanoví. K této vadě řízení před správním orgánem – která zřejmě mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a vedla ke zkrácení stěžovatelova práva před správním úřadem – měl v rámci přezkoumání rozhodnutí příslušného finančního ředitelství krajský soud přihlédnout a toto rozhodnutí zrušit (§ 250j odst. 2 o. s. ř.)“. Obdobně Ústavní soud v nálezu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02 dovedl, že „jestliže je příslušná osoba dotazována na důležité okolnosti v daňovém řízení, jež se týkají jiných osob, jsou-li jí známy (§ 8 odst. 1 věta první zákona č. 337/1992 Sb.), jedná se zjevně o výslech svědka. Správce daně tedy není oprávněn volně volit mezi těmito právními úkony, nýbrž musí přihlédnout 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. Daňový subjekt vzhledem ke zmíněné zásadě „rovnosti zbraní“, má právo se s těmito důkazy seznámit (a tedy nikoliv až s jakýmsi jejich shrnutím či zhodnocením provedeným dožádaným správcem daně). 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 a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny)“.

Ostatně i judikatura Nejvyššího správního soudu má na zřeteli výraznou ochranu práv daňových subjektů. Tak např. v rozsudku ze dne 23. 11. 2004, č. j. 5 Afs 14/2004 - 60, který byl uveřejněn pod č. 1021/2007 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, Nejvyšší správní soud dovodil, že „povinnost i právo daňového subjektu spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně svědčí daňovému subjektu v takovém řízení kdykoli (§ 2 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Není tedy rozhodné, zda se tak děje v rámci vytýkácího řízení nebo při daňové kontrole, ani to, zda je takové právo v ustanovení zvláštní části zákona *expressis verbis* uvedeno. Právo klást svědkům otázky při jednání, jakož i ostatní práva součinnosti, daňovému subjektu nepochybně náleží i bez výslovného odkazu v § 16 odst. 4 citovaného zákona“. Rovněž v rozsudku ze dne 24. 7. 2007, č. j. 2 Afs 194/2006 - 52, www.nssoud.cz, vyslovil právní názor, že „daňový subjekt má ve smyslu § 16 odst. 4 písm. e) d. ř. ve vztahu k pracovníkům správce daně právo klást otázky při ústním jednání a místním šetření nejen svědkům a znalcům, ale i osobám přezvědným“.

Městský soud dovodil, že dožádaný správce daně výsledkem P. D. do protokolu o ústním jednání ze dne 24. 10. 2001, č. j. 231496/01/009932/4931, nezkrátil stěžovatele jako daňový subjekt na jeho právech, byť ho nevyrozuměl o tomto výsledku, protože se nejednalo o výslech svědka, ale o místní šetření podle ustanovení § 15 zákona o správě daní a poplatků, k němuž se dostavil jen proto, že jako fyzická osoba užíval DIČ, které bylo uvedeno na fakturách předkládaných stěžovatelem ve vztahu k neexistujícímu daňovému subjektu Autocoop, s. r. o. Vzhledem k tomu, že P. D. při ústním jednání vypovídal k okolnostem, jež se týkaly jiných osob, které mohly mít bližší vztah k předmětné věci, materiálně se mohlo jednat o výslech svědka bez předepsaného poučení, stěžovatel mu proto pak měl mít možnost klást potřebné otázky. Jak již bylo uvedeno, podle judikatury (nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02) je pro účely dokazování v daňovém řízení třeba preferovat použití bezprostředních, tj. před dožádaným správcem daně provedených důkazů, neboť i na daňové řízení se vztahuje pravidlo, že finanční orgány jsou povinny postupovat ústavně konformním způsobem. Tato zásada ve zmiňovaném kontextu zejména znamená umožnit stěžovateli, aby jeho věc byla projednávána v jeho přítomnosti a aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). Městský soud přitom nevzal v úvahu ani již zmíněný nález Ústavního soudu ze dne 13. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 159/99, že daňový subjekt má právo zúčastnit se v rámci daňového řízení ústního jednání vůbec, byť nejde o vlastní daňovou kontrolu, a lze se přitom dovolat ustanovení § 7 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se daňového řízení vedeného správcem daně zúčastňují, mimo jiné, daňové subjekty. Ostatně jenom stěží lze bezpečně dovozovat, jak by P. D. skutečně před správním orgánem za přítomnosti stěžovatele k jeho dotazům vypovídal a jak by jeho výpověď zjištění skutkového stavu ovlivnila.

Nejvyšší správní soud má vzhledem k uvedenému za to, že městský soud při posuzování zákonnosti postupu správních orgánů nevzal dostatečně v úvahu zásady vyplývající z výše uvedené judikatury, zejména nálezů Ústavního soudu. V žádném případě nestačí, aby nevyrozumění stěžovatele o výsledku P. D. bylo odůvodněno jen tím, že formálně nešlo o výslech svědka, ale jen o místní šetření, při němž však P. D. vypovídal *de facto* jako nepoučený svědek k již uvedeným okolnostem. Navíc zákon o správě daní a

poplatků ani neupravuje, co vlastně místní šetření vůbec je. Z ustanovení § 15 citovaného zákona lze dovodit, že místním šetřením jsou úkony správce daně, pro něž přiměřeně platí ustanovení o daňové kontrole (srov. § 15 odst. 6 citovaného zákona), tedy úkony sice rovněž kontrolní, avšak obvykle užší a specializovanější než je daňová kontrola. Ústavní soud však i při místním šetření dovozuje, že nelze, i v zájmu zachování principu rovnosti zbraní, upřít stěžovateli možnost klást při místním šetření, nebo posléze v rámci daňové kontroly, svědku otázky, a to navíc za situace, kdy stěžovatel ani nebyl s protokolem o výsledku tohoto svědka seznámen. Podle názoru Ústavního soudu tedy nestačí, byl-li výsledek svědka proveden jen při místním šetření, u něhož stěžovatel nebyl přítomen a svědkovi otázky klást nemohl (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 1. 2002, sp. zn. I. ÚS 54/01). Obsahově lze totéž dovodit i z citované judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky ze dne 23. 11. 2004, č. j. 5 Afs 14/2004 - 60 a ze dne 24. 7. 2007, č. j. 2 Afs 194/2006 - 52). V tomto konkrétním případě proto nebyla bezesbytku naplněna zásada uvedená v čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Městský soud měl tedy rozhodnutí finančního ředitelství zrušit sám, neboť se jedná o vadu řízení, spočívající v tom, že při zjišťování skutkové podstaty, z níž správní orgán vycházel, byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost.

Nejvyšší správní soud shledal opodstatněný i další stížní bod, v němž stěžovatel vytýkal městskému soudu, že nevyvodil žádné závěry z neuvedení důkazních prostředků, které si správce daně obstaral bez součinnosti se stěžovatelem, ve zprávě o kontrole a z absence hodnocení důkazů v této zprávě.

Institut daňové kontroly (§ 16 zákona o správě daní a poplatků) slouží k tomu, aby mohl správce daně zjistit a prověřit daňový základ (ověřit správnost daňové povinnosti přiznané daňovým subjektem), a proto jsou jak správce daně, tak i daňové subjekty vybaveny širokým okruhem práv a povinností. Podle odst. 4 citovaného ustanovení například může daňový subjekt podávat námitky proti postupu pracovníka správce daně, vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění apod. O výsledku zjištění pak sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, kterou je povinen s daňovým subjektem projednat. Zprávu o daňové kontrole je třeba chápat jako souhrn relevantních kontrolních zjištění, který je podkladem pro další postup správce daně. Zpráva z daňové kontroly proto musí obsahovat výsledek zjištění, tedy správní úvahu správce daně, na jejímž základě dospěl k důvodům pro případné doměření daně a rovněž ke zvolenému způsobu stanovení základu daně a daně. To vše právě proto, že dodatečný platební výměr neobsahuje odůvodnění a daňový subjekt musí mít reálnou možnost znát důvody, jež vedly správce daně k jejímu doměření pro případ jeho obrany v odvolacím řízení. Samotná kontrola ovšem není rozhodovacím procesem. Zpráva o kontrole je při následném rozhodování správce daně jedním z důkazních prostředků (§ 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků).

Je sice pravdou, že z protokolu o ústním jednání ze dne 19. 11. 2001, č. j. 166489/01/0039931/3162, vyplývá, že se zástupcem stěžovatele byla projednána zpráva o výsledku daňové kontroly za předmětné zdaňovací období, a z protokolu o ústním jednání ze dne 6. 12. 2001, č. j. 172896/01003931/3162, pak vyplývá, že se zástupcem

stěžovatele byla projednána i příloha č. 1 ke zprávě o daňové kontrole. Ze zprávy o daňové kontrole, ani z přílohy č. 1 však nevyplývá, jakým způsobem správce daně získané důkazní prostředky hodnotil. Takový postup ztěžuje daňovému subjektu možnost, aby bez obtíží využil svého práva, které je zakotveno v ustanovení § 16 odst. 1 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, tedy vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě a ke způsobu jeho zjištění. Ve zprávě o kontrole je prakticky jen uvedeno, že stěžovatel neprokázal uskutečnění nákupu pohonných hmot a služeb, že šlo o porušení ustanovení § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů a tento závěr je dokládán čísly dokladů s datem, jejich názvem a částkou v Kč. Zpráva o daňové kontrole, byť k ní nebyly připomínky, proto trpí systémovou vadou, která tak nebyla objektivně sama o sobě dostatečným důkazním prostředkem pro rozhodnutí o doměření daně z příjmů fyzických osob. V této zprávě totiž není přezkoumatelným způsobem popsáno pochybení, kterého se stěžovatel dopustil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 4. 2006, č. j. 2 Afs 85/2005 - 117 a contrario). V důsledku uvedených vad proto nemůže obstát závěr městského soudu, že správní orgán nemohl porušit zákon, nepřihlédl-li ke skutečnostem jemu neznámým, které s ohledem na jejich povahu může uvést jen účastník řízení. Takový závěr by byl jistě správný v případě, pokud by zpráva o daňové kontrole odpovídala plně požadavkům na ní kladeným.

Je proto mimo jakoukoliv pochybnost, že i v tomto případě se jedná o vadu řízení před správním orgánem, jež spočívá v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech, a pro tuto v žalobě důvodně vytýkanou vadu, jež mohla ovlivnit zákonnost, měl městský soud rozhodnutí správního orgánu zrušit.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů zrušil napadený rozsudek a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

V tomto řízení bude na městském soudu, aby se znovu zabýval žalobními námitkami a v první řadě vyřešil zásadní žalobní námitku o prekluzi práva správce daně doměřit stěžovateli daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000. Pokud městský soud dospěje k závěru, že toto právo správce daně není ještě prekludováno, musí se náležitým způsobem vypořádat s dalšími žalobními námitkami a poté vydat rozhodnutí, které bude v souladu se zákonem.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu (Městského soudu v Praze) a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

V novém rozhodnutí městský soud rozhodne i o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. ledna 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu