

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **Emita Invest, spol. s r. o.**, se sídlem Praha 10, Popovická 14, zastoupeného JUDr. Irenou Švestkovou, advokátkou se sídlem Praha 1, Řeznická 13, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Štepánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 2. 2008, č. j. 8 Ca 40/2005 – 52,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 15. 2. 2008, č. j. 8 Ca 40/2005 – 52, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2004, č. j. FŘ-7316/12/04. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru, vydanému Finančním úřadem pro Prahu 10 dne 12. 1. 2004, pod č. j. 5786/04/010517/8113, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 682 500 Kč. Shora uvedeným rozsudkem městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V odůvodnění svého rozsudku městský soud nejprve obsáhle popsal skutkový stav věci. Uvedl, že žalobce byl v rámci daňové kontroly vyzván k prokázání faktického přijetí reklamních služeb od společnosti K. H. K., spol. s r. o. (dále jen „K. H. K.“) za fakturovanou částku 1 950 000 Kč. Kromě dokladů předložených žalobcem (smlouva o

reklamě ze dne 12. 1. 1999, listiny označené jako *Celkové vyhodnocení reklamní kampaně firmy K. H. K., spol. s r. o. v roce 1999* a daňových dokladů) si správce daně opatřil z vlastní iniciativy další důkazní prostředky. Šlo především o dožádání (realizované prostřednictvím Finančního úřadu v Přelouči) u deklarovaného dodavatele reklamních služeb (K. H. K.), které však přineslo pouze zjištění, že uvedená společnost na deklarované adrese nesídlí a je nekontaktní. Provedl dále výslech svědka L., který je bývalým jednatelem společnosti K. H. K. Z jeho výpovědi se podává, že shora jmenovaná společnost zorganizovala pro žalobce několik desítek reklamních akcí, na kterých byly rozdávány reklamní předměty, letáky apod.; použita byla též reklama prostřednictvím billboardů. Společnost K. H. K. měla v té době pronajaty plochy v objektu společnosti Sky club Brumlovka, s. r. o. (dále též „S. c. B.“) a měla též realizovat reklamní kampaň ve spolupráci s modelingovou společností Madison Models, s. r. o. (dále též „M. M.“). Svědek L. dále vypověděl, že společnost K. H. K. odprodal v roce 2000 novému vlastníku J. V., kterému předal též veškerou dokumentaci. Z důkazů, o něž se opírá rozhodnutí žalovaného, městský soud zmínil dále svědeckou výpověď jednatele žalobce Ing. N., dle kterého konkrétní postup v reklamní kampani byl konzultován se zástupci společnosti K. H. K. osobně; platby byly prováděny v hotovosti. Správce daně se, cestou výzev k součinnosti třetích osob, pokusil shora uvedené tvrzení ověřit též u společností S. c. B. a M. M. Posledně zmiňovaná společnost na výzvu nereagovala; pokud jde o společnost S. c. B., její jednatel (Ing. Knobloch) uvedl, že dle jeho názoru žalobce své výrobky formou letáků na některých jí pořádaných akcích propagoval.

Pokud jde o právní hodnocení věci, městský soud vyjádřil nesouhlas s názorem žalobce, dle kterého tím, že předložil formálně bezvadné daňové doklady, splnil svou důkazní povinnost ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve spojení s ustanovením § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, čímž došlo k přesunu důkazního břemene na správce daně [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu]. Upozornil v této souvislosti na ustanovení § 31 odst. 2 daňového řádu, dle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů; správci daně proto nic nebránilo doplnit dokazování shora uvedenými důkazy. Uvedl přitom, že žádné ustanovení daňového řádu neukládá správci daně obdobnou povinnost, jakou má správní orgán podle § 33 odst. 2 zákona č. 71/1967 Sb., správní řád, přičemž takovou povinnost nelze (vzhledem ke specifickému charakteru daňového řízení) dovodit ani ze zásady součinnosti vyjádřené v § 2 odst. 2 daňového řádu. Citovaný zákon nicméně v ustanovení § 32 odst. 9 dává daňovému subjektu možnost seznámit se s důvodem rozdílu ve vyměřené dani. Pro sdělení těchto důvodů zákon nestanoví žádné náležitosti ani požadavek na jeho přesvědčivost. Jde pouze o to, aby daňový subjekt zjistil, proč mu byl stanoven určitý daňový základ a vyměřena daň v určité výši, což mu umožní shromáždit argumenty pro případné odvolání proti daňovému výměru. Pokud se dále týká námitek žalobce *„k postupu a rozhodnutí žalovaného v odvolacím řízení“*, zde městský soud odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že se s ním ztotožňuje. Dále se městský soud vypořádal s důkazy předloženými žalobcem v daňovém řízení. Uvedl, že dle smlouvy o reklamě měla být úhrada prováděna dle skutečně provedených služeb, a to vždy do 25. dne toho kterého měsíce. Dle jeho názoru těmto smluvním ujednáním neodpovídají předložené pokladní doklady, které byly vystaveny dne 30. 6. 1999 a 30. 3. 2000. Potvrdil dále názor

žalovaného, že z předložených faktur nelze zjistit, co konkrétně mělo být předmětem fakturovaného plnění. Uvedené platí i pro již zmiňované *Celkové vyhodnocení reklamní kampaně*. Se žalovaným se městský soud shodl též v hodnocení žalobcem předložených kartiček s jeho názvem; konstatoval, že nejsou žádným důkazem o tom, že tyto kartičky byly rozdávány jako letáky. Ztotožnil se s ním i v otázce hodnocení důkazů opatřených správcem daně. Konstatoval, že svědek L. neuvedl k věci nic konkrétního a že tvrzení žalobce nebylo potvrzeno ani výzvami k poskytnutí součinnosti. Z vyjádření zástupce společnosti S. c. B. nelze nepochybně dovodit, že by společnosti K. H. K. poskytla žalobci skutečně deklarované služby; společnost M. M. na výzvu sice nereagovala, nicméně z výpovědi jejího společníka Ing. H. vyplývá, že ten si na žádné skutečnosti, které by byly pro posouzení věci relevantní, nevzpomíná. Taktéž provedené dožádání bylo v souladu s ustanovením § 5 odst. 1 daňového řádu, přičemž městský soud souhlasí s názorem, že ani touto cestou nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by přispěly k objasnění skutkového stavu věci. Dle názoru městského soudu žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí vše řádně popsal, zhodnotil a ze zjištěných skutečností vyvodil logické závěry. Pokud jde dále o podstatu svědeckých výpovědí, městský soud uvedl, že svědek nemá žádné povinnosti svá tvrzení prokazovat; je naopak povinností správce daně jeho výpověď vyhodnotit, a to v kontextu dalších provedených důkazů.

Rozsudek městského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel především poukázal na skutečnost, že stran přijetí a proplacení reklamních služeb předložil správci daně zákonem vyžadované účetní doklady a příslušnou smlouvu. Pokud tedy daňové orgány hodlaly tyto doklady zpochybňovat, přešlo na ně břemeno důkazní, ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Toto břemeno správce daně ani žalovaný neunesli. Výzva správce daně k prokázání potřebných skutečností byla tedy nepřípadná (neboť stěžovatel nebyl povinen nic dalšího předkládat) a vyžadovala navíc prokázání skutečností, na kterých se stěžovatel nepodílel. I přesto, že na tuto výzvu nemusel reagovat, předložil na podporu svých tvrzení reklamní letáky a existenci přijatých reklamních služeb potvrdili též vyslechnutí svědci. Městský soud v odůvodnění rozsudku tyto skutečnosti sice reflektoval, věcí se začal i zabývat, evidentně však použil argumentaci z předcházejícího řízení, které se však týkalo daně z přidané hodnoty. Svědčí o tom jeho argumentace, dle které ve vytýkacím řízení není zakotvena povinnost odpovídající § 33 odst. 2 správního řádu; v nyní posuzované věci však vytýkací řízení vedeno nebylo, daň byla doměřena na základě provedené daňové kontroly a na posuzovanou věc tak dopadá ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu.

Stěžovatel dále namítl, že i v případě dalších žalobních bodů se odůvodnění napadeného rozsudku vůbec nevypořádává s podstatou jeho argumentace. Jde především o bod a) žaloby, kde stěžovatel namítal, že hodnocení výpovědi svědka L. bylo žalovaným provedeno v rozporu se zákonem, neboť uvedl, že svědek svá tvrzení neprokázal. K této námitce městský soud potvrdil, že skutečně není povinností svědka svá tvrzení prokazovat, žádné důsledky vůči správnosti rozhodnutí žalovaného z toho však nevyvodil. Městský soud se nevyjádřil ani k podstatě bodu b) žaloby, kde stěžovatel (mimo jiné) namítal, že se správce daně neměl spokojit pouze s tím, že společnost M. M. na jeho výzvu nereagovala,

nýbrž měl využít procesních prostředků daňového řádu (§ 29 odst. 2 a § 37), aby byl skutkový stav věci zjištěn co nejúplněji (§ 31 odst. 2 daňového řádu). Uvedené platí i pro bod c) žaloby, kterým byl rozporován postup správce daně při vyžadování součinnosti od společnosti K. H. K. Městský soud se vůbec nevyjádřil k námitce, že v době, kdy dožádaný správce daně (Finanční úřad pro Prahu 5) obdržel dožádání, byl jednatelem jmenované společnosti ještě pan L. (ve věci dožádání se několik měsíců nic nedělo, poté bylo postoupeno dalšímu správci daně – Finančnímu úřadu v Přelouči). Správce daně se pak spokojil jen s nedoloženým tvrzením dožádaného správce daně o nekontaktnosti jmenované společnosti. Ani k této argumentaci se městský soud věcně nevyjádřil, což platí i pro žalobní námitku, dle které správce daně stran nekontaktnosti nového jednatele společnosti K. H. K. opět nepoužil procesní nástroje umožňující provedení jeho svědeckého výslechu. Dle názoru stěžovatele se městský soud nevyjádřil ani k bodu f) žaloby, dle kterého nekontaktnost dodavatele služeb (společnosti K. H. K.) nemůže být důkazem o neexistenci tvrzených obchodních případů. Uvedené platí i pro bod g) žaloby, kde bylo namítáno, že účetnictvím a důkazy předloženými stěžovatelem byla existence předmětných obchodních případů prokázána (jednotlivé důkazní prostředky tvoří ucelený řetězec), přičemž správce daně tyto důkazy odmítl a naopak vycházel ze skutečností, které tvrzení stěžovatele nevyvracejí. Pokud jde dále o bod h) žaloby, městský soud se argumentačně nevypořádal s tvrzením, že jistá neurčitost ve výpovědích svědků je dána tím, že výslechy byly prováděny v roce 2004, a to ke skutečnostem, ke kterým došlo již v roce 1999. Za nepřezkoumatelný považuje stěžovatel též způsob jakým se městský soud vypořádal s bodem 3 žaloby, kterým byl zpochybňován postup žalovaného, který (v rozporu s článkem 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod) stěžovatele před vydáním rozhodnutí neseznámil s tím, jak na věc po skutkové a právní stránce nahlíží, přičemž o těchto skutečnostech se stěžovatel dozvěděl až z odůvodnění jeho rozhodnutí.

Stěžovatel uzavřel, že existenci přijatých reklamních služeb od společnosti K. H. K. považuje provedeným dokazováním za prokázanou. Zdůraznil, že přijetí fakturovaných částek potvrdil i tehdejší jednatel společnosti K. H. K. Nechápe proto, proč této společnosti nebyla doměřena daň z příjmů, v souladu s požadavkem § 2 odst. 6 daňového řádu; daňové orgány tak fakticky jednomu subjektu umožnily daňový únik, který se snaží kompenzovat protiprávním zdaněním jeho obchodního partnera.

Žalovaný ve vyjádření k věci uvedl, že kasační stížnost nepřináší žádné nové argumenty a proto považuje za nadbytečné se k věci dále vyjadřovat.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání, za podmínek vyplývajícím z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost je důvodná.

Pokud jde o první kasační námitku, týkající se způsobu, jakým se městský soud vypořádal s otázkou přechodu důkazního břemene na správce daně a oprávněnosti výzvy k prokázání skutečností uvedených v daňovém přiznání, zde městský soud sice zcela správně odkázal na základní princip dokazování v daňovém řízení (tedy na povinnost

vycházet z objektivně zjištěného skutkového stavu věci - § 31 odst. 2 daňového řádu), nelze však popřít, že se s jednotlivými dílčími námitkami skutečně beze zbytku nevypořádal. Stěžovatel zcela oprávněně namítá, že v odůvodnění rozsudku se městský soud vůbec nevyslovil k otázce aplikovatelnosti § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu na daný případ (a tedy i ke zpochybňované oprávněnosti výzvy); zcela nezodpovězena zůstala též otázka (ne)oprávněnosti požadavku správce daně týkající se prokázání skutečností, kterých stěžovatel nebyl účasten. Tyto otázky jsou přitom při zjištění skutkového stavu, coby východiska pro právní hodnocení věci, mimo veškerou pochybnost relevantní. Absence jakéhokoli právního hodnocení argumentace stěžovatele v žalobě je tak bez dalšího těžkou procesní vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Postupem městského soudu totiž fakticky nedošlo k vyčerpání všech žalobních námitek, respektive výsledky takového přezkumu se znatelným způsobem nepromítly do odůvodnění jeho rozsudku. Jde tedy o těžkou procesní vadu, zakládající bez dalšího nezákonnost rozsudku. K tomu je třeba dodat, že Nejvyšší správní soud není oprávněn doplňovat důvody, o které by se mělo opírat přezkoumávané rozhodnutí krajského soudu tam, kde tyty důvody absentují, a to i za situace, kdyby by případně sám nevypořádanou žalobní argumentaci považoval za bezpředmětnou (srov. nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, dostupný z http://nalus.usoud.cz). Za důvodnou lze považovat i druhou dílčí námitku stěžovatele týkající se nepřiléhavé argumentace městského soudu v otázce práva daňového subjektu na seznámení se skutkovým stavem věci, který považuje správce daně za konečný. Tato argumentace městského soudu nicméně míří mimo žalobní námitky [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s., § 75 odst. 2 věta první s. ř. s.] a nemohla tak mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku.

Stejným argumentačním deficitem je odůvodnění rozsudku městského soudu stiženo i v případě žalobní námitky týkající se vyhodnocení výslechu svědka L. [bod a) žaloby]. I zde se městský soud vyjádřil jen k části argumentace stěžovatele, konkrétně k obecným povinnostem svědka a podstatě tohoto důkazního prostředku. Konkrétní výhrady (nemožnosti svědka podpořit svá tvrzení listinnými důkazy a otázka časového odstupu výpovědi od zjišťovaných skutečností) městský soud zcela pominul. I v tomto případě nešlo o *prima vista* bezpředmětnou argumentaci žaloby a s tímto argumentačním deficitem tak musí být spojeny stejné důsledky, jako v případě námitky předchozí.

Zcela důvodná je taktéž argumentace stěžovatele týkající se způsobu, jakým se městský soud vypořádal s bodem b) žaloby (důsledky neposkytnutí součinnosti společností M. M.), neboť ke shora popsané žalobní argumentaci se městský soud opět vůbec nevyjádřil. Zmínil nicméně svědeckou výpověď Ing. H., který byl (mimo jiné) společníkem společnosti M. M. v roce 1999 (existenci této výpovědi naopak vůbec nezmiňuje stěžovatel). Z obsahu výpovědi tohoto svědka (č. l. 17 správního spisu) sice nevyplývá nic, co by svědčilo ve prospěch tvrzení stěžovatele, současně však nelze přehlédnout, že nic nesvědčí ani pro závěr, že by byl v rozhodné době jednatelem jmenované společnosti, případně že by se jinak podílel na jejím vedení. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že by neúspěch výzvy k součinnosti byl tímto výslechem kompenzován; městský soud v tomto smyslu ostatně ani žádné úvahy neuvedl. Nelze tedy než i k této dílčí kasační námitce uzavřít, že ji Nejvyšší správní soud shledává důvodnou.

I v případě další kasační námitky, týkající se způsobu, jakým byly zjišťovány skutečnosti od společnosti K. H. K. [bod c) žaloby] je třeba přisvědčit stěžovateli, že argumentace městského soudu se nese jen ve zcela obecné rovině (viz str. 12 rozsudku). Městský soud se fakticky omezil jen na konstatování přípustnosti postupu ve smyslu § 5 odst. 1 daňového řádu (využití institutu dožádání) a konstatoval dále bezvýslednost tohoto procesního postupu v dané věci. Na straně druhé však nelze nevidět, že argumentace stěžovatele v tomto žalobním bodu nevyústila v převážné části v námitku konkrétní nezákonnosti v postupu správce daně, ve smyslu porušení konkrétního ustanovení zákona. Stěžovatel nicméně i v rámci tohoto žalobního bodu vyjádřil alespoň konkrétní (a tudíž soudně přezkoumatelnou) výhradu spočívající v nesouhlasu s postupem správce daně, který rezignoval na možnost předvedení nového jednatele společnosti K. H. K. k podání svědecké výpovědi. I v této části lze tedy odůvodnění napadeného rozsudku považovat za nedostatečné.

Dále je kasační stížností rozsudku městského soudu vytýkáno, že se nevypořádal s bodem f) žaloby, kterým bylo namítáno, že nekontaktnost dodavatele nemůže být důkazem o neexistenci dodaných služeb. Je sice pravdou, že s touto námitkou se městský soud v odůvodnění rozsudku explicitně nevypořádal, úvahu argumentačně předmětnou námitku pokrývající však lze nalézt na str. 12. Zde městský soud podal výčet důkazů předestřených stěžovatelem, aproboval názor žalovaného, že faktická existence přijatých plnění tímto způsobem prokázána nebyla a konstatoval, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno, které nelze přenášet na správce daně. *Eo ipso* z tohoto nepochybně vyplývá, že městský soud z žádného z důkazů provedených žalovaným nedovodil existenci skutečností *vyvracejících* tvrzení stěžovatele (tedy důkazy o tom, že stěžovatel reklamní služby od společnosti K. H. K. neobdržel), nicméně shodl se s žalovaným v tom, že ani dokazováním provedením v daňovém řízení z iniciativy správce daně se existence těchto tvrzených obchodních případů *nepotvrdila*. Z tohoto důvodu lze tedy závěry městského soudu k této žalobní námitce považovat za přezkoumatelné.

Argumentaci stěžovatele nelze přisvědčit ani pokud jde o výhrady týkající se způsobu vypořádání žalobního bodu g), namítajícího nezohlednění uceleného řetězce důkazů předložených stěžovatelem a neoprávněné akcentování důkazních prostředků svědčících v neprospěch argumentace žalobce. Dle názoru Nejvyššího správního soudu se městský soud k této žalobní námitce vyjádřil, neboť z odůvodnění rozsudku je zřejmé, že v otázce skutkového stavu věci (zpochybněného stěžovatelem) vycházel ze stejných podkladů jako daňové orgány, výslovně jejich způsob hodnocení aproboval a v podrobnostech odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného. Takový princip vypořádání žalobní námitky je v principu jistě možný, pokud je rozhodnutí správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené a shodují-li se současně žalobní námitky s námitkami odvolacími a soud nedochází k jiným závěrům, (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS). Jestliže tedy stěžovatel v rámci této konkrétní námitky nerozporoval konkrétní závěry městského soudu ke skutkovým otázkám a pouze namítá, že je v odůvodnění svého rozsudku zcela pominul, nelze tomuto tvrzení přisvědčit.

Naopak přisvědčit lze stěžovateli v jeho další kasační námitce, dle které se městský soud vůbec nevyjádřil k žalobnímu bodu h), poukazujícímu na velký časový odstup prokazovaných skutečností od provádění svědeckých výpovědí. V tomto případě šlo o konkrétní výhradu ke způsobu hodnocení konkrétních důkazních prostředků, přičemž městský soud z těchto podkladů při svém rozhodování též vycházel (výslovně uznal jejich relevantnost a způsob jejich vyhodnocení daňovými orgány). Již z tohoto důvodu se nemohl posouzení důvodnosti tohoto tvrzení vyhnout; v odůvodnění rozsudku však ani v tomto případě není k argumentaci stěžovatele uvedeno ničeho a městský soud tak i v tomto případě zatížil své rozhodnutí stejnou vadou, jako v případech výše popsaných.

Pokud se týká výhrad stěžovatele ke způsobu, jakým byla vypořádána žalobní námitka pod bodem 3), i zde nelze než konstatovat, že odůvodnění rozsudku se žalobní argumentace namítající porušení čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod vůbec nedotklo. Zde je třeba upozornit, že ani výše již uvedená argumentace městského soudu o neexistenci analogických povinností správce daně k povinnostem vyplývajícím pro správní orgány z ustanovení § 33 odst. 2 správního řádu, se s touto žalobní námitkou nevypořádává, neboť se vyjadřuje k povinnostem správce daně (tedy k prvostupňovému řízení), nikoli k řízení odvolacímu; právě tam ovšem mířila argumentace stěžovatele. Nad tento rámec sluší poznamenat, že k otázce předvídatelnosti správního rozhodování (tedy vyloučení překvapivých rozhodnutí, omezujících procesní obranu účastníka) se zdejší soud již v minulosti opakovaně vyjadřoval, a to například i v předcházejícím rozsudku ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 – 83, vydanému ve věci daňové povinnosti stěžovatele k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 1999. Na právní názor v tomto rozsudku vyslovený lze pro potřeby dalšího řízení před městským soudem v podrobnostech odkázat.

Konečně k poslední kasační námitce shrnující výsledky provedeného dokazování a způsob hodnocení důkazů v daňovém řízení lze uvést, že jde v podstatě o parafrázi argumentace užité již v žalobě. I zde platí, že městský soud se k této žalobní argumentaci ve svém rozsudku vůbec nevyjádřil a jeho rozsudek tedy i v tomto rozsahu trpí stejnou vadou, jako v případech předcházejících.

Ze všech uvedených důvodů tedy Nejvyššímu správnímu soudu nezbývá než konstatovat, že městský soud v několika případech při svém přezkumu nevyčerpal všechny žalobní námitky. To zakládá těžkou procesní vadu, která měla nepochybně vliv na zákonnost konečného rozhodnutí ve věci a je tak naplněn kasační důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nejvyššímu právnímu soudu tedy nezbylo, než rozsudek městského soudu zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1, věta před středníkem s. ř. s.).

Pokud jde o tu část kasačních námitek, která směřuje do věcného posouzení žalobních bodů, s ohledem na absenci hodnocení věci městským soudem není možné se k nim za tohoto stavu věci vyjádřit.

O nákladech řízení o kasační stížnosti bude rozhodnuto v novém rozsudku městského soudu (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 27. ledna 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu