

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **7. obchodní, a. s.,** se sídlem Vinohradská 2279/164, Praha 3, zastoupena JUDr. Romanem Andělem, advokátem se sídlem Washingtonova 25, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 10. 2010, č. j. 10 Ca 44/2009 – 42,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 13. 10. 2010, č. j. 10 Ca 44/2009 – 42, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně - 7. obchodní, a. s. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 13. 10. 2010, č. j. 10 Ca 44/2009 – 42, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 13. 10. 2010, č. j. 10 Ca 44/2009 – 42, zamítl žalobu společnosti 7. obchodní, a. s., kterou se domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále také „finanční ředitelství“ nebo „žalovaný“) ze dne 16. 12. 2008, č. j. 13488/08-1200-106947, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 2. 2008, č. j. 34816/08/003511/4271, o žalobkyni dodatečně stanovené dani z příjmů právnických osob za rok 2003 tak, že se částka daně ve výši 3 223 690 Kč mění na částku 2 476 900 Kč (dále jen „daň“). Městský soud došel k závěru, že žalobkyně se nemůže úspěšně dovolávat námitek obsažených ve správní žalobě, když nelze odvolacímu orgánu vytýkat, že se nevypořádal s důvody uvedenými v doplnění odvolání, které byly uplatněny až po vydání druhostupňového rozhodnutí. Na podporu tohoto závěru odkázal na předešlé rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2004, sp. zn. 7 Afs 13/2003, a ze dne 20. 5. 2010, č. j. 7 Afs 41/2010 - 43.

Tento rozsudek městského soudu napadla žalobkyně – společnost 7. obchodní, a. s. jako stěžovatelka (dále již jen „stěžovatelka“) kasační stížností, kterou opřela o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Stěžovatelka namítá, že správní rozhodnutí, kterými jí byla dodatečně stanovena daň, jsou v rozporu se zákonem a daň jí proto byla vyměřena neoprávněně. Především jí nebyla zohledněna - jako daňově uznatelný výdaj - částka ve výši 1 250 000 Kč (smluvní pokuta za odstoupení od smlouvy se společností Refin NB spol. s r. o.). Rovněž jí nebyla uznána jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů tvorba rezervy na opravu OD LABE v Ústí nad Labem v celkové výši 3 391 000 Kč. Daň jí tak byla stanovena nejen v rozporu s § 24 odst. 1, 2 písm. i) a zi) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), ale také v rozporu s ustanovením § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen zákon o rezervách“). Správce daně porušil i ustanovení § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), když uváděné výdaje nezohlednil do daňově uznatelných výdajů, resp. dovodil, že je nepoužila na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Jelikož je správce daně podle ustanovení § 2 zákona o správě daní a poplatků povinen přihlédnout ke všemu, co vyšlo v řízení najevo, avšak zde tak neučinil, bylo v její věci porušeno rovněž i ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Na tyto skutečnosti však nereflektoval ve svých rozhodnutích ani žalovaný a ani městský soud. Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu, a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalované finanční ředitelství v písemném vyjádření ke kasační stížnosti nepovažuje rozsudek městského soudu za nezákonný, a proto Nejvyššímu správnímu soudu navrhuje, aby podanou kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou. K jednotlivým námitkám uvádí, že jsou totožné s žalobními body a proto v této souvislosti bez bližšího zcela odkazuje na své vyjádření k žalobě. Nad tento rámec pak poukazuje na skutečnost, že stěžovatelka podala již v obdobné věci kasační stížnost, kterou se neúspěšně domáhala zrušení rozsudku městského soudu ze dne 2. 2. 2010, č. j. 11 Ca 177/2009 - 23, a to v řízení o žalobě, jehož podstatou bylo zastavení řízení ve věci opožděně podaného doplnění odvolání (ze dne 22. 12. 2008) proti rozhodnutí správce daně.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost je opodstatněná.

Z předloženého spisu vyplývá, že žalované finanční ředitelství svým rozhodnutím ze dne 16. 12. 2008, č. j. 13488/08-1200-106947, zcela vyhovělo odvolání stěžovatelky proti předcházejícímu rozhodnutí správce daně ze dne 28. 2. 2008, č. j. 34816/08/003511/4271, o částečném vyhovění odvolání stěžovatelky podle § 49 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, a rozhodlo tak, že se stěžovatelce tímto rozhodnutím dodatečně stanovená daň ve výši 3 223 690 Kč mění na částku 2 476 900 Kč. Toto rozhodnutí pak bylo stěžovatelce doručeno dne 19. 12. 2008. Téhož dne podala stěžovatelka k poštovní přepravě v pořadí již druhé doplnění odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 28. 2. 2008, č. j. 34816/08/003511/4271. Toto doplnění však bylo doručeno správci daně až dne 22. 12. 2008, tedy následně po rozhodnutí odvolacího správního orgánu (finančního ředitelství). Proti tomuto rozhodnutí pak podala stěžovatelka správní žalobu, kterou

městský soud zamítl. Nyní, před Nejvyšším správním soudem projednávaná kasační stížnost, směřuje právě proti zamítavému rozsudku městského soudu.

Pokud jde o podání stěžovatelky z 22. 12. 2008, označené jako „Doplnění odvolání k rozhodnutí o odvolání č. j. 34816/08/003511/4271“ (dále jen „doplnění odvolání“), tak řízení o něm správce daně podle ustanovení § 27 odst. 1 písm.h) zákona o správě daní a poplatků zastavil. Stalo se tak rozhodnutím ze dne 19. 1. 2009, č. j. 6004/09/003511101541. Odvolání stěžovatelky proti zastavení řízení po té finanční ředitelství zamítlo rozhodnutím ze dne 28. 4. 2009, č. j. 5862/09-1500-106932. Žalobu proti tomuto rozhodnutí finančního ředitelství městský soud již dříve zamítl. Stejně tak zamítl i Nejvyšší správní soud v této věci podanou kasační stížnost.

Přestože stěžovatelka jako důvod k podání kasační stížnosti výslovně uplatnila toliko důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písma) s. ř. s., zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve otázkou, zdali je rozhodnutí městského soudu přezkoumatelné ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm.d) s. ř. s. Je tomu tak proto, že podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. není Nejvyšší správní soud vázán dispoziční zásadou tehdy, bylo-li řízení před soudem zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c)] nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d)], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. Nejvyšší správní soud přezkoumával přednostně rozsudek městského soudu z důvodů § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ostatně i proto, že pokud by došel k závěru, že je tento rozsudek skutečně nepřezkoumatelný, mohlo by být přinejmenším předčasné, aby se nejprve zabýval věcí samou.

Rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný.

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález 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, nález 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.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena*“. Ostatně Ústavní soud i v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: „*Soudy jsou povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny*“

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz, že pokud „*z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsaný skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, dostupný na www.nssoud.cz, pak tento soud vyslovil právní názor, že: „*Nezabýval-li se krajský soud řádně uplatněným žalobním bodem a místo toho odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, které problematiku, na niž žalobní bod dopadal, vůbec neřešilo, nelze než soudní rozhodnutí zrušit, neboť je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]*“. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud judikoval, že: „*Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí*“.

Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil pro věc rozhodující skutečnosti, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností a proč považuje žalobní body za nedůvodné, popřípadě z jakých důvodů považuje zásadní argumentaci žalobce za lichou. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí.

Těmto požadavkům však napadený rozsudek městského soudu nevyhovuje.

Z rozsudku městského soudu vyplývá, že tento správní soud považoval za spornou otázku, zda se může stěžovatelka v žalobě úspěšně domáhat zrušení rozhodnutí z toho důvodu, že se žalovaný nezabýval jejími odvolacími námitkami, které vznesla až po vydání žalobou napadeného správního rozhodnutí. Odvolacímu orgánu tak nelze úspěšně vytýkat, pokud se nevypořádal s odvolacími důvody uvedenými v doplnění odvolání, které bylo podáno až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

Tak tomu ale ve skutečnosti není.

Stěžovatelka v podané žalobě vytýkala napadenému správnímu rozhodnutí konkrétní nezákonnosti, a nikoliv to, že by rozhodnutí žalovaného bylo

nepřezkoumatelné z toho důvodu, že se nezabývalo jejími opožděně podanými odvolacími námitkami z 22. 12. 2008.

Podle obsahu čl. II. žaloby stěžovatelka vytýkala správním orgánům, že jí vadně neuznaly jako výdaj podle § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů, smluvní pokutu za odstoupení od smlouvy o zprostředkování ve výši 1 250 000 Kč. V této souvislosti namítala správním orgánům také vady v jejich řízeních, když dovozovala porušení ustanovení § 2 odst. 3 a § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Brojila i proti nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí z důvodu porušení ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů, když jí neměla být do výdajů na dosažení zajištění a udržení příjmů zahrnuta odměna za zprostředkování prodeje pozemků dle smlouvy č. 113085. Žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí správce daně bylo rovněž nezákonné pro porušení ustanovení § 24 odst. 2 písm.i) zákona o daních z příjmů a ustanovení § 7 zákona o rezervách, když jí správní orgány nezahrnuly do daňově uznatelných výdajů částku 3 391 000 Kč jako rezervu na opravu OD LABE v Ústí nad Labem.

Těmito konkrétními nezákonnostmi se však městský soud při svém rozhodování nikterak nezabýval.

Městský soud tedy především pochybil již při vymezení předmětu sporu, když nesprávně interpretoval žalobní body stěžovatelky jako vytýkanou vadu řízení před správními orgány, spočívající v nedostatku důvodů, namísto konkrétních vytýkaných nezákonností. Pokud proto městský soud nereflektoval na stěžovatelkou vytýkané nezákonnosti správních rozhodnutí, byť tyto nebyly uvedeny jako samostatné žalobní body, a neposoudil v jejich intencích zákonnost napadeného rozhodnutí, zatížil své rozhodnutí vadou spočívající v nepřezkoumatelnosti rozsudku pro nedostatek důvodů.

Nesprávná je v tomto směru i úvaha městského soudu, že by zákonnost žalobou napadeného správního rozhodnutí nemohla být přezkoumána ve světle v žalobě nově - oproti správnímu řízení - tvrzených nezákonností. Takový výklad by byl popřením principu plné jurisdikce. Je tomu tak proto, že ze soudního řádu správního (zejm. § 75 odst. 1 a 2), ani ze žádného jiného ustanovení zvláštního předpisu neplyne omezení, že by žaloba ve správním soudnictví neměla být projednatelná v té její části, v níž žalobce uplatňuje důvody, které předtím neuvedl v přípustném opravném prostředku v rámci správního řízení. Toto pravidlo nelze dovodit ani extenzivním výkladem podmínky „vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem“ obsažené v ustanovení § 68 písm. a) s. ř. s.

Uvedený závěr lze dovodit např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, v němž kasační soud vyslovil právní názor, že: „*Soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění, nebo tak učiní sám*“. Pokud totiž není správní soud při svém rozhodování o zákonnosti správních rozhodnutí vázán skutkovým rámcem vyplývajícím z napadeného správního rozhodnutí, tím spíše není soud při posuzování zákonnosti správního rozhodnutí vázán právním rámcem vymezeným správním orgánem

(resp. právními výtkami daňového subjektu proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí).

Výslovně se pak k otázce rozsahu žalobních bodů při soudním přezkoumání správních rozhodnutí vyslovil již i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu. Bylo tomu tak v jeho usnesení ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 - 62, které bylo publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1742/2009, v němž judikoval právní názor, že: *„Žalobce je oprávněn uvést v žalobě všechny důvody, pro které považuje napadené správní rozhodnutí za nezákonné. Tomu nebrání skutečnost, že některé z nich neuplatnil již v odvolacím řízení, ač tak učinit mohl. Ustanovení § 5 s. ř. s. na rozsah přezkumné činnosti soudu nedopadá“.*

V světle uvedeného pak nelze dojít k jinému závěru než takovému, že městský soud nedostál své povinnosti přezkoumat zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí v mezích podané správní žaloby. Jeho rozsudek je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný i z toho důvodu, že posuzoval zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, ačkoliv je samo nepřezkoumatelné.

Otázka přezkoumatelnosti správních rozhodnutí nezůstala stranou pozornosti Nejvyššího správního soudu. Např. v usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1566/2008 tento soud judikoval, že: „I. *Odvolací orgán přezkoumá rozhodnutí správce daně v rozsahu, v jakém bylo odvoláním napadeno. Nadto je povinen zabývat se rozhodnutím z hledisek uvedených v § 50 odst. 3 větě druhé zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a přihlédnout ke zjištěným skutečnostem, i když nebyly odvolatelem uplatněny. II. Rozsah provedeného přezkumu musí nalézt odraz v písemném odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu (§ 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků)*“. Rozšířený senát přisvědčil dřívějšímu názoru vyslovenému např. v rozsudcích ze dne 21. 6. 2007, č. j. 7 Afs 213/2006 - 70, a ze dne 24. 8. 2007, č. j. 7 Afs 211/2006 - 60, oba dostupné na www.nssoud.cz. V uvedených rozhodnutích kasační soud vyslovil závěr, že povinnost stanovenou v § 50 odst. 7 větě druhé zákona o správě daní a poplatků je třeba chápat jako další a nezbytnou součást odůvodnění rozhodnutí, společně s obecným osvětlením konkrétního skutkového a právního rámce, z něhož vycházel žalovaný ve svém rozhodnutí. Smyslem a účelem odůvodnění je totiž především ozřejmit, proč správní orgán rozhodl, jak rozhodl, neboť jen tak lze ověřit, že důvody rozhodnutí jsou v souladu s právem a nejsou založeny na libovůli. Tak tomu je, jsou-li z odůvodnění patrné důvody rozhodnutí v kontextu všeho podstatného, co předcházelo jeho vydání a mělo vliv na jeho obsah.

Nejvyšší správní soud rozhodující v této věci, ve shodě s předcházejícími závěry konstatuje, že v odůvodnění rozhodnutí, zvláště pak v takovém, jímž se daňové řízení končí, je třeba vždy popsat skutkový a právní kontext věci tak, aby vytvářel podklad pro porozumění důvodům rozhodnutí a pro to, aby tyto důvody přesvědčivě obhájily jeho výrok. Jakkoli tedy v daňovém řádu není požadovaný obsah odůvodnění výslovně definován a v § 50 odst. 7 větě druhé téhož předpisu je toliko stanoveno, že *„v odůvodnění se musí odvolací orgán vypořádat se všemi důvody v odvolání uvedenými“*, nebude se obsah odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu v daňovém řízení ve svých podstatných rysech lišit od obsahu odůvodnění, jak jej pro rozhodnutí vydaná ve správním řízení předepisuje ustanovení § 68 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších

předpisů které stanoví, že „*v odůvodnění se uvedou důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí*“. Na uvedeném nic nemění ani okolnost, byť by to bylo v mezích § 50 odst. 7 věty prvé zákona o správě daní a poplatků, že žalovaný zcela vyhověl podanému odvolání.

Aby pak bylo možno toto rozhodnutí přezkoumat v soudním řízení správním, musí i rozhodnutí, jímž se zcela vyhovuje odvolání stěžovatelky obsahovat shora uvedené náležitosti odůvodnění správního rozhodnutí, mj. skutkový a právní kontext věci, z něhož vycházel žalovaný ve svém rozhodnutí. Tak tomu ale v této věci nebylo. V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný zůstal na konstatování, že zcela vyhověl podanému odvolání a jeho doplnění. Z tohoto rozhodnutí však již nevyplývá, na základě jakých skutkových a právních skutečností došel tento správní orgán k závěru, že stěžovatelce správcem daně dodatečně stanovená daň z příjmů za rok 2003 ve výši 2 476 900 Kč je v souladu se zákonem. Jelikož rozhodnutí žalovaného, jímž se odvolání zcela vyhovuje není vyloučeno ze soudního přezkoumávání, nelze dospět k jinému závěru, než takovému, že je nepřezkoumatelné. K této skutečnosti pak musí i městský soud přihlédnout z úřední povinnosti.

Pokud jde o městským soudem a žalovaným poukazované dřívější rozhodnutí kasačního soudu ze dne 20. 5. 2010, č. j. 7 Afs 41/2010 - 43, či ze dne 9. 4. 2004, sp. zn. 7 Afs 13/2003, je nutno konstatovat, že tyto na danou věc nedopadají. Předmětem řízení v této věci před městským soudem není posouzení zákonnosti rozhodnutí žalovaného, resp. správce daně o zastavení řízení (sp. zn. 7 Afs 41/2010), nebo zákonnosti rozhodnutí žalovaného, který se nevypořádal s opožděně podaným doplněním odvolání (sp. zn. 7 Afs 13/2003), ale posouzení zákonnosti správního rozhodnutí, jímž byla stěžovatelce dodatečně stanovena daň z příjmů právnických osob za rok 2003 ve výši 2 476 900 Kč.

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil, a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení, v němž je městský soud podle odst. 3 citovaného ustanovení s. ř. s vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.

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 městský soud v novém rozhodnutí (§ 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 10. března 2011

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu