



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 Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, za účasti **S., s. r. o.**, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2006, č. j. 31 Ca 110/2005 – 35,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2006 č. j. 31 Ca 110/2005 – 35 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 30. 5. 2006, č. j. 31 Ca 110/2005 – 35 zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 7. 6. 2005, č. j. 7911/04/FŘ 130, kterým bylo zamítnuto odvolání účastníka proti platebnímu výměru Finančního úřadu ve Znojmě (dále také „správce daně“) ze dne 6. 8. 2004, č. j. 88060/04/346914/1444, na spotřební daň z piva za zdaňovací období červenec 2000 ve výši 2799 Kč, současně zrušil i rozhodnutí finančního úřadu a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení. Krajský soud rozsudek odůvodnil tím, že napadené rozhodnutí stěžovatele je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, protože z něj není zřejmé, které důkazy byly provedeny, jak byly hodnoceny a jakou jim stěžovatel přisoudil důkazní sílu. Krajský soud výslovně poukázal i na části odůvodnění rozhodnutí stěžovatele, který se v něm vyjadřoval např. tak, že „Správce daně se se všemi důkazními prostředky vztahujícími se k činnosti celních orgánů, které měl k dispozici z předchozího vytykácího řízení nebo je získal v rámci daňové kontroly, zabýval a v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 ZSDP) jim přisoudil různou závažnost (důkazní sílu) nebo je neosvědčil jako důkazy, což je právem i povinností správce daně (§ 31 odst. 4 ZSDP)“. Krajský soud vyslovil přesvědčení, že veškerá zjištění správce daně, která učiní z provedených důkazů, týkají-li

se skutečností rozhodných pro posouzení věci, musí být s náležitou přesností a přesvědčivostí uvedena a vyhodnocena v odůvodnění správního rozhodnutí. Stěžovatel však v napadeném rozhodnutí jednotlivé důkazy blíže nekonkretizoval, neuvedl, jakou závažnost (důkazní sílu) jim přisoudil a které z provedených důkazů nebyly osvědčeny jako skutečné důkazy. Krajský soud stěžovateli vytkl i to, že v předmětné věci nebyl předložen úplný správní spis. Poukaz stěžovatele na souběžně projednávané věci krajským soudem považoval za nepřipadný, neboť žádný z těchto spisů neobsahuje soustředěný celistvý spisový materiál správních orgánů. Již tato skutečnost by sama o sobě byla důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uvedl, že ji podává z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti především navrhl předsedovi senátu, kterému bude podle rozvrhu práce Nejvyššího správního soudu věc přidělena, aby podle ustanovení § 39 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. rozhodl o spojení samostatných kasačních stížností proti rozsudkům Krajského soudu v Brně sp. zn. 31 Ca 110/2005, 31 Ca 111/2005, 31 Ca 112/2005, 31 Ca 113/2005, 31 Ca 114/2005 a 31 Ca 115/2005 ke společnému projednání. Jedná se totiž o věci, které spolu skutkově souvisejí (vyměření spotřební daně) a spornou otázkou je posouzení, zda se rozhodnutí Ministerstva financí o povolení prodeje zboží bez spotřební daně vztahuje i na prodejnu č. p. 460 na p. č. 5423/13 v k. ú. H. Samostatné projednání jednotlivých kasačních stížností je i v rozporu s principem procesní ekonomie, neboť vznikají zbytečné náklady jak na straně soudu, tak na straně účastníků řízení. V této souvislosti poukázal i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 5. 2006, č. j. 1 Afs 62/2005 - 67. Věcně pak rozsudku krajského soudu stěžovatel vytýkal, že v něm krajský soud dospěl k nesprávnému závěru o neúplnosti správního spisu. Uvedl, že spisový materiál byl již dříve předložen krajskému soudu, a to ve věcech sp. zn. 30 Ca 56/2003 až 60/2003 a ve věci sp. zn. 30 Ca 56/2005, kdy se účastník řízení domáhal přezkoumání 67 rozhodnutí stěžovatele, které však krajský soud následně vyloučil k samostatnému projednání. Poukázal přitom na okolnost, že mu žádný právní předpis neukládá, aby úplný správní spis vedl v případě každé daňové povinnosti. V tomto případě by to znamenalo, aby v podstatě 78x zkopíroval společný spisový materiál. Má za to, že závěr krajského soudu o neúplnosti správního spisu není na místě již z toho důvodu, že problém se spisovým materiálem vážne nikoliv na odvolacím správním orgánu, ale na krajském soudu, který, ač byl opakovaně žádán o spojení žalob ke společnému projednání, se těmito návrhy nezabýval. V tomto postupu spatřuje stěžovatel jinou vadu řízení před soudem, která mohla mít, a v předmětném sporu i měla, za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Krajský soud také nikterak neodůvodnil, co ho vedlo i ke zrušení rozhodnutí správce daně, resp. v čem je spatřován nedostatek důvodů rozhodnutí u platebního výměru vydaného tímto správcem. Současně má i za to, že v souvislosti s důkazními prostředky vztahujícími se k činnosti celních orgánů a uplatněnými odvolacími důvody, nemůže obstát závěr krajského soudu o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele. Krajský soud totiž konstatoval, že důkazní prostředky, na něž se odvolává účastník v žalobě, a to ohledně činnosti celních orgánů, jsou obdobné uplatněným námitkám v průběhu odvolacího řízení. Je tedy jednoznačné, že odvolací a žalobní námitky nebyly shodné. Pokud pak krajský soud ve svém rozsudku citoval z odůvodnění rozhodnutí stěžovatele, tak citoval vytrženě z kontextu tohoto rozhodnutí. Tato citace pak navozuje dojem, že rozhodnutí stěžovatele je formulováno velmi obecně a že se nevypořádal s odvolacími námitkami. Opak je však pravdou. Stěžovatel se ve svém rozhodnutí, v souladu s ustanovením § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) vypořádal se všemi námitkami uvedenými v odvolání a toto obsahuje i vyjádření ke všem navrhovaným důkazům. Stěžovatel také namítal, v intencích nálezů Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 337/99 a sp. zn. I.

ÚS 654/03, že napadený rozsudek krajského soudu byl vydán v rozporu s postulátem předvídatelnosti soudních rozhodnutí jako aspektu práva na spravedlivý proces. Opřel se přitom o předchozí rozsudky krajského soudu sp. zn. 30 Ca 56/2003 až 30 Ca 60/2003, v nichž rozhodující senát nedospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Proto se domáhal, aby byl napadený rozsudek krajského soudu zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že nemá námitky proti tomu, aby Nejvyšší správní soud spojil věci ke společnému projednání. K podstatě rozsudku krajského soudu uvedl, že se s jeho výrokem zcela ztotožňuje. Stěžovatel se v podstatě nevypořádal s jím vznesenou odvolací námitkou o nezákonném postupu správních orgánů, který byl v rozporu s ustanovením § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Otázka rozhodné podmínky vzdálenosti objektu od celního přechodu byla již vyřešena v rozhodnutí stavebního úřadu o kolaudaci, podle něhož byla tato podmínka splněna. Pokud jde o namítané porušení práva na spravedlivý proces, poukázal účastník na okolnost, že v uváděných věcech sp. zn. 30 Ca 56/2003 až 30 Ca 60 /2003 podal kasační stížnost a byl to naopak stěžovatel a senát 30 Ca krajského soudu, který rozhodl v uvedených věcech nezákonně. Pokud jde o otázku přezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně, ztotožňuje se s právním závěrem krajského soudu, i když ho tento soud výslovně neuvedl v odůvodnění svého rozsudku. Navrhl také, aby Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku vyjádřil i svůj názor k meritu věci, tj. zda účastník v prodejně č. p. 460 nacházející se na pozemku p. č. 5423/13 v k. ú. H. prodával zboží bez spotřební daně po právu, či nikoli.

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

Návrh na spojení věcí těchto účastníků projednávaných před Nejvyšším správním soudem (kasační stížnosti stěžovatele proti rozsudkům krajského soudu sp. zn. 31 Ca 110/2005, 31 Ca 111/2005, 31 Ca 112/2005, 31 Ca 113/2005, 31 Ca 114/2005 a 31 Ca 115/2005) není případný.

Podle ustanovení § 39 odst. 1 ve spojení s ustanovení § 120 s. ř. s. je sice předseda senátu oprávněn kasační stížnosti, které směřují proti rozhodnutím, jenž spolu skutkově souvisejí, usnesením spojit ke společnému projednání. Musí při tom však šetřit podstatu práv účastníků řízení. Podle čl. 38 odst. 1 Listiny základních práv a svobod platí, že nikdo nesmí být odňat svému zákonnému soudci. Přidělování spisů, resp. nápad věcí do jednotlivých senátů a soudců, je upraven rozvrhem práce Nejvyššího správního soudu. Předseda příslušného senátu je proto oprávněn rozhodnout o spojení pouze těch věcí, které má „ve své moci“, resp. které mu jako zákonnému soudci byly rozvrhem práce Nejvyššího správního soudu přiděleny. Není však oprávněn, aniž by zasáhl ústavně garantovaná práva účastníků řízení, spojit věci, které byly přiděleny rozdílným členům senátu, natož věci, které do jeho senátu přiděleny vůbec nebyly (tzv. spojení věcí napříč senáty Nejvyššího správního soudu). Stěžovatelem uváděné kasační stížnosti byly rozvrhem práce Nejvyššího správního soudu svěřeny rozdílným soudcům různých senátů tohoto soudu (7 Afs, 8 Afs), a proto je spojení kasačních stížností ke společnému projednání a rozhodnutí nejen nemožné, ale s poukazem na porušení ustanovení čl. 38 odst. 1 Listiny základních práv a svobod vyloučeno.

Jelikož stěžovatel poukazuje na princip procesní ekonomie, považuje Nejvyšší správní soud za zcela nezbytné poukázat na existenci nálezu Ústavního soudu ze dne 13. 12. 1999, sp. zn. II. ÚS 246/99. V tomto nálezu se Ústavní soud vyjádřil v tom smyslu, že spojení několika odvolání v jedno rozhodnutí o odvolání není žádným ustanovením zákona o správě daní a poplatků vyloučeno. Z logiky věci a především se zřetelem k zásadě daňového řízení (§ 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) je takovéto řízení a rozhodování možné tehdy, jde-li o skutkově a právně zcela totožné věci, na které dopadají i stejná ustanovení procesního předpisu. Pokud pak stěžovatel poukazuje na princip procesní ekonomie a šetření nákladů účastníků řízení, zvláště když částka, která byla předmětem sporu účastníků řízení byla bagatelní, měl o odvoláních, v kontextu uvedeného nálezu ústavního soudu, rozhodnout sám jedním rozhodnutím.

Nejvyšší správní soud před posouzením věci předesílá, že v řízení o kasační stížnosti není jeho úkolem, jak k tomu byl povinen krajský soud, opětovně posuzovat námitky související s řízením před správním orgánem, nýbrž jeho úkolem je posoudit, zda předchozí řízení a jeho výsledky naplňují důvody vymezené v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. či nikoli. Jelikož v kasační stížnosti byl uplatněn důvod pro její podání podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tedy nesprávné posouzení právní otázky soudem a nepřezkoumatelnost rozsudku, považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné vyjádřit se nejprve k významu důvodu upraveného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Nesprávné posouzení právní otázky může spočívat buď v tom, že soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis, než měl správně použít, a pro toto pochybení je výrok soudu v rozporu s příslušným ustanovením toho kterého právního předpisu nebo v tom, že soudem byl sice aplikován správný právní předpis, avšak ten byl nesprávně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy, pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci, nebo je sice učiněn správný právní závěr, ale v odůvodnění rozhodnutí je nesprávně prezentován.

V předmětné věci k naplnění důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. stěžovatel namítal, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku přezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele. Nenamítal však, že by krajský soud aplikoval nesprávný právní předpis nebo správný právní předpis, který by nesprávně vyložil, ani že by dovedl z jinak správně zjištěného skutkového stavu nesprávný právní závěr, či závěr správný, avšak, že ho nesprávně prezentoval. Tak tomu ani nemohlo být. Krajský soud se totiž podstatou správního rozhodnutí a právními předpisy, které na skutkový stav aplikoval stěžovatel i správce daně, vůbec nezabýval. Uplatněnou stížní námitkou, podřazenou stěžovatelem pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., byla, co do obsahu, ve skutečnosti namítána jiná vada řízení s vlivem na zákonnost rozsudku, a to ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., spočívající v tom, že krajský soud nesprávně dospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele.

Nejvyšší správní soud vychází z toho, že jen řádně a srozumitelně odůvodněné výroky správního rozhodnutí mohou být po věcné stránce podrobeny soudnímu přezkumu. Z ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s. vyplývá, že soud v mezích žalobních bodů přezkoumává napadené výroky rozhodnutí a nikoliv jejich odůvodnění. Jen z odůvodnění přezkoumávaného rozhodnutí však lze dovozovat, z jakých skutkových a právních důvodů vycházel správní orgán při formulaci výroku soudem přezkoumávaného rozhodnutí. Z odůvodnění musí být patrné, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný, z jakých důkazních prostředků

při tom vycházel a jakou jim přikládal důkazní sílu. Pokud by tomu tak nebylo a krajský soud by napadené rozhodnutí přesto přezkoumal, nepřipustným způsobem by předjímal rozhodnutí správních orgánů, tedy činil něco, co mu ze zákona nepřísluší.

Krajský soud v napadeném rozsudku dovedl, že rozhodnutí stěžovatele je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.). Tento svůj závěr řádně odůvodnil a poukázal na důvody, jenž ho k uvedenému závěru vedly. Rozhodnutí krajského soudu je dostatečně srozumitelným a přesvědčivým způsobem odůvodněno a pro stěžovatele z něj jasně vyplývá, že z jeho rozhodnutí nebylo zřejmé, které důkazy byly provedeny, jak byly hodnoceny a jakou jim správní orgán přisoudil důkazní sílu. Dostatečně tedy specifikoval nedostatky, pro které bylo rozhodnutí stěžovatele zrušeno.

V této věci bylo předmětem přezkumné činnosti krajského soudu rozhodnutí o odvolání účastníka řízení proti platebnímu výměru správce daně. Toto rozhodnutí musí být ze zákona odůvodněno (§ 50 odst. 7 věta první zákona o správě daní a poplatků). Podle věty druhé citovaného ustanovení pak platí, že v odůvodnění se musí odvolací orgán vypořádat se všemi důvody v odvolání uvedenými. Ustanovení § 50 odst. 7 citovaného zákona však nelze, jak mylně dovozuje stěžovatel, vykládat tak, že v odůvodnění předmětného rozhodnutí postačí, pokud se odvolací správní orgán jen vypořádá se všemi důvody uvedenými v odvolání. Tuto povinnost stanovenou v § 50 odst. 7 věty 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 stěžovatel ve svém rozhodnutí (výroku).

Nejvyšší správní soud za této situace dospěl k závěru, že rozsudek krajského soudu není stížen vytýkanou vadou, neboť z rozhodnutí stěžovatele o odvolání účastníka jednoznačně a srozumitelným způsobem nevyplývalo, které konkrétní důkazy byly provedeny, jak byly stěžovatelem hodnoceny a jakou jim stěžovatel přisoudil důkazní sílu, tedy jaký byl ve skutečnosti skutkový, a následně právní základ, rozhodnutí stěžovatele.

Výtka stěžovatele směřující proti závěru krajského soudu, že nepředložil soudu úplný správní spis je zčásti důvodná, nemá však vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že listiny, jichž bylo třeba k posouzení věci, nebyly součástí předloženého spisu a rovněž žádný z dosud předložených spisů neobsahoval úplný spisový materiál, který měl být podkladem pro vydání napadeného rozhodnutí. Z tohoto zjištění pak dovedl, že „sama o sobě by tato skutečnost byla důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí z důvodů uvedených v § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.“. Nejvyšší správní soud bezvýhradně neakceptuje krajským soudem dovozovaný závěr, podle kterého by stěžovatel byl povinen předkládat úplný spisový materiál vždy ke každému rozhodnutí, které je napadeno žalobou. Nelze rovněž, jak to učinil krajský soud, kategoricky konstatovat, byť by to bylo jakkoliv záhodno, že pokud není rozhodný spisový materiál předkládán spolu s vyjádřením k příslušné žalobě, musí být nutně soustředěn toliko u jedné z doposud předložených věcí. Současně však nelze ponechat bez zásadní výtky postup stěžovatele, který k napadenému rozhodnutí spolu s vyjádřením předložil pouze část rozhodného spisového materiálu a v dalším bez jakékoliv konkrétní specifikace pro věc rozhodných okolností (důkazů) uvedl, že společný spisový materiál byl již krajskému soudu předložen v jiných věcech s totožným předmětem sporu, což mimo jiné neodpovídá skutečnosti. Jakkoliv tedy nelze na jedné straně dovozovat, že stěžovatel byl povinen předložit úplný spisový materiál k projednávané žalobě, je nutné, aby, pokud již co do rozsahu předkládaného správního spisu odkazuje na jiné věci projednávané stejným soudem, zcela konkrétně uvedl, součástí kterého

soudního spisu jsou ty které rozhodné důkazní prostředky. Na krajském soudu nelze bez dalšího žádat, aby z nekonkrétních odkazů na jiné soudní spisy dohledával součásti správního spisu (tzv. „další listiny“) rozhodné v předmětné věci, a to zvláště za situace, kdy rozhodnutí stěžovatele trpí zásadními formálními vadami.

Jelikož stěžovatelem namítané pochybení krajského soudu nemělo vliv na zákonnost jeho rozhodnutí, rozhodnutí stěžovatele bylo zrušeno nikoliv podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s., ale podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neshledal Nejvyšší správní soud důvod, aby pro ně rozsudek krajského soudu zrušil.

Důvodná není též stížní námitka, že rozsudek krajského soudu byl vydán v rozporu s požadavkem předvídatelnosti soudních rozhodnutí, jak jej formuloval Ústavní soud ve svých nálezech sp. zn. I. ÚS 337/99 a I. ÚS 654/03. Je tomu tak proto, že aby byl porušen princip předvídatelnosti soudních rozhodnutí, čímž by na druhé straně bylo možno hovořit o libovůli soudního rozhodování, musela by být současně dána totožnost dílčích složek soudního rozhodování (věcná, osobní i časová). Totožností věcnou je třeba chápat jako totožnost předmětu řízení, tj. musí se v podstatě jednat o „posuzování procesně zcela srovnatelných případů procesně odlišně“; soud proto musí dospět k rozdílnému „právnímu závěru“ a nikoli v rozsudku použít pouze rozdílnou argumentaci. Totožností osobní je třeba rozumět, že se musí jednat o rozhodnutí zcela totožného senátu, resp. senátu složeného z týchž soudců. Totožnost časová pak vyjadřuje, že se musí jednat o rozhodnutí vydaná „bezprostředně po sobě“. V předmětné věci však tomu tak nebylo. Rozsudky podle tvrzení stěžovatele, o čemž ostatně nebylo sporu, nevynesl personálně totožný senát krajského soudu. Nebyly ani vydány bezprostředně po sobě, přičemž zde nelze vyloučit ani možný vliv judikatorní činnosti Nejvyššího správního soudu na rozhodovací praxi správních soudů. Věcnou totožnost pak nemohl Nejvyšší správní soud posoudit, neboť stěžovatelem zmíněné rozsudky jím nebyly ani navrženy jako důkazy.

Nejvyšší správní soud však shledal důvodnou stížní námitku, že rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné, neboť krajský soud nijak neodůvodnil, co jej vedlo ke zrušení rozhodnutí správce daně (Finančního úřadu ve Znojmě).

Otázkou nepřezkoumatelnosti soudního rozhodnutí pro nedostatek důvodů se Nejvyšší správní soud zabýval již dříve, v řadě svých rozhodnutí. Např. v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52 (www.nssoud.cz), vyslovil právní názor, 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 popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ... ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“.

Krajský soud napadeným rozsudkem zrušil i rozhodnutí správce daně, ale neuvedl žádné skutkové ani právní důvody, které ho k tomu vedly, a to i přes skutečnost, že platební výměr správce daně nemusí být odůvodněn (§ 32 odst. 3 ve spojení s § 46 zákona o správě daní a poplatků). Tato skutečnost tedy předem vylučuje, aby důvody, pro které bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele, bylo možno vztáhnout též na rozhodnutí správce daně. Pokud tedy krajský soud ve svém rozsudku neuvedl skutkový ani právní důvod, pro který zrušil i rozhodnutí správce daně, zatížil své rozhodnutí obdobnou vadou, pro kterou zrušil rozhodnutí stěžovatele (nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů).

Nejvyšší správní soud nemohl vyhovět požadavku účastníka, aby se vyjádřil k meritu sporu, neboť by tím i své rozhodnutí zatížil nepřezkoumatelností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Nejvyššímu správnímu soudu nepřísluší nahrazovat závěry krajského soudu, neboť by tím vyloučil možnost, aby se proti takto formulovaným závěrům účastníci řízení mohli bránit opravným prostředkem.

Nejvyšší správní soud z uvedeného důvodu zrušil podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížností napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

V dalším řízení bude na krajském soudu, aby se věci znovu zabýval, vycházel přitom ze závěrů odůvodnění tohoto rozsudku a právního názoru v něm vysloveným, kterým je vázán podle ustanovení § 110 odst. 3 s. ř. s.

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne i o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 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 21. června 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu