



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 **V. K.**, zastoupeného Mgr. Pavlem Jakimem, advokátem se sídlem Velké náměstí 119, Písek, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 9. 2007, č. j. 4724/07-1100, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 6. 2. 2008, č. j. 10 Ca 227/2007 – 26,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 6. 2. 2008, č. j. 10 Ca 227/2007 – 26, **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 :

Kasační stížností podanou včas se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 9. 2007, č. j. 4724/07-1100. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Milevsku ze dne 12. 12. 2006, č. j. 25994/06/098970/3465 (dodatečný platební výměr č. 1060000113), kterým byla stěžovateli za zdaňovací období roku 1999 dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 160 168 Kč a to podle § 46 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále též „daňový řád“). Krajský soud žalobu zamítl, neboť namítanou překážku věci rozhodnuté neshledal a nezjistil ani žádné jiné pochybení na straně finančních orgánů.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Výslovně uvádí, že dojde-li rozhodnutím žalovaného ke zrušení rozhodnutí finančního úřadu vydaného podle pomůcek, tak jako tomu bylo v daném případě, bylo již rozhodnuto s konečnou platností (k tomu poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 3/2004). Vydání dalšího dodatečného platebního výměru je vyloučeno pro překážku věci pravomocně rozhodnuté. Stěžovatel dále nesouhlasí se zvýšením základu daně „o výdaje vynaložené v souvislosti s pohledávkami, které žalobce přestal evidovat“. Žádný právní předpis totiž ve vztahu k podnikající fyzické osobě, která nevede podvojný účetnictví, nezná pojem vyřazení pohledávky. Pokud správce daně zjistil, že stěžovatel „vyřadil“ některé své pohledávky a učinil z toho závěr vedoucí ke zvýšení základu daně „o výdaje vynaložené v souvislosti s pohledávkami, které žalobce přestal evidovat“, pochybil. Evidenční nesprávnost mohl jistě postihnout např. pokutou, nikoli však zvýšením základu daně, navíc za rok 1999. Požaduje proto zrušení rozsudku krajského soudu.

Žalovaný ve svém vyjádření s podanou kasační stížností nesouhlasí. Poukazuje na to, že jeho postup byl v souladu s rozhodnutími Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 123/2005 a 2 Afs 211/2004, podle nichž zrušení rozhodnutí o vyměření daně podle pomůcek postupem podle § 50 odst. 5 daňového řádu nezakládá překážku věci pravomocně rozhodnuté. Důvodnou žalovaný neshledává ani druhou stěžovatelovu námitku. Poukazuje na to, že stěžovatel neprokázal výdaje vynaložené v souvislosti se vznikem pohledávek, které neoprávněně přestal v roce 1999 evidovat. Zvýšil mu proto základ daně o částku odpovídající celkové výši výdajů souvisejících se vznikem těchto pohledávek. Žalovaný závěrem připouští, že pojem „pohledávky, které přestal evidovat“ není terminologicky správný, nicméně tato skutečnost nemá vliv na zákonnost jeho postupu. Navrhuje proto zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížností je uplatněn důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Takovou otázkou je, zda v daném případě bránila vydání dalšího platebního výměru překážka věci rozhodnuté a zda byl správce daně oprávněn zvýšit stěžovateli základ daně o neprokázané výdaje údajně vynaložené v souvislosti s pohledávkami, které přestal evidovat.

Ze spisu bylo zjištěno, že dne 10. 4. 2003 zahájil správce daně u stěžovatele daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob a daně silniční za rok 1999. Při této kontrole zjistil nesrovnalosti ve vedení účetnictví. Vzhledem k tomu, že stěžovatel pochybnosti správce daně ohledně údajů uvedených v daňovém přiznání neodstranil ani k výzvám a správce daně dospěl k závěru, že nelze stanovit daň dokazováním, stanovil daň podle pomůcek (§ 31 odst. 5 daňového řádu). Dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 9. 2003, č. j. 20970/03/098970, stanovil stěžovateli základ daně ve výši 440 410 Kč a doměřil daň z příjmů fyzických osob za rok 1999 ve výši 133 704 Kč. Proti tomu podal stěžovatel odvolání, které bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 4. 2004 zamítnuto, stejně jako Krajským soudem v Českých Budějovicích jeho žaloba proti tomuto rozhodnutí. Ke

stěžovatelově kasační stížnosti však Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu ze dne 13. 10. 2004, č. j. 10 Ca 102/2004 - 22, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Ve zrušujícím rozsudku ze dne 21. 9. 2005, sp. zn. 2 Afs 21/2005, www.nssoud.cz, poukázal na to, že v daném případě nebyly naplněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek a že daň měla být stanovena dokazováním. Stěžovatel totiž neprokázal některé výdaje, které si uplatnil v daňovém přiznání. Za této situace, kdy měl správce daně pochybnosti pouze ohledně části uplatněných výdajů a o ostatních rozhodných skutečnostech nepochyboval, měl postupovat dokazováním a k uplatněným výdajům, jejichž oprávněnost stěžovatel k výzvam neprokázal, nepřihlídnout.

Krajský soud byl podle § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu a proto rozsudkem ze dne 23. 11. 2005, č. j. 10 Ca 182/2005 - 65, zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2004, č. j. 122/110/2004, a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Žalovaný následně dne 22. 2. 2006, č. j. 1103/110/2006, vydal rozhodnutí, jímž zrušil rozhodnutí Finančního úřadu v Milevsku ze dne 29. 9. 2003, č. j. 20970/03/098970, a správce daně zavázal, aby v následném daňovém řízení postupoval podle zákona. Správce daně proto stanovil daň dokazováním a dne 12. 12. 2006 vydal dodatečný platební výměr, jímž stěžovateli doměřil daň ve výši 160 168 Kč. Proti tomu podal stěžovatel odvolání, které však žalovaný zamítl, stejně jako krajský soud stěžovatelovu žalobu proti tomuto rozhodnutí.

Stěžovatel předně namítá, že kvůli překážce věci rozhodnuté nemohl finanční úřad vydat další platební výměr (ze dne 12. 12. 2006), neboť zruší-li žalovaný rozhodnutí finančního úřadu o stanovení daně podle pomůcek, jako tomu bylo v daném případě, bylo již rozhodnuto s konečnou platností (k tomu poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 6 Afs 3/2004 - 85, www.nssoud.cz). V citovaném rozhodnutí Nejvyšší správní soud skutečně dospěl k závěru, že zruší-li odvolací orgán podle § 50 odst. 5 daňového řádu, rozhodnutí napadené odvoláním, rozhodne vždy o předmětu řízení s konečnou platností; v dalším řízení pokračovat nelze a zejména pak nelze vydat v téže věci další stejné, případně jiné rozhodnutí. Soud zde zdůraznil, že *„pokračovat v řízení lze pouze za předpokladu využití § 50 odst. 5 věty poslední, umožňující vrácení věci k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správcem daně I. stupně, pokud odvolací orgán zjistí, že jsou u správce daně I. stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 1 téhož zákona. Vydal-li přesto správce daně I. stupně rozhodnutí o stanovení daně dokazováním, je takové rozhodnutí nicotné, neboť jeho vydání brání překážka rei iudicatae“*.

V daném případě má však pravdu též žalovaný a krajský soud, že se Nejvyšší správní soud k této problematice v některých svých rozhodnutích vyslovil i opačně. Např. v rozsudku ze dne 24. 7. 2006, č. j. 8 Afs 123/2005 - 160, www.nssoud.cz, kde uvedl: *„Stanovil-li správce daně daň podle pomůcek (§ 44 d. ř.) a jeho rozhodnutí bylo k odvolání daňového subjektu zrušeno (§ 50 odst. 5 d. ř.), neboť odvolací orgán neshledal dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně, nebrání tato skutečnost novému doměření daně, na základě dokazování. Správce daně je oprávněn doměřit daň dokazováním, postupem podle § 46 odst. 7 d. ř., ve lhůtě podle § 47 d. ř., přičemž zrušení rozhodnutí o doměření daně za použití pomůcek postupem podle § 50 odst. 5 d. ř., nezakládá překážku věci pravomocně rozhodnuté.“*

Vzhledem k uvedené rozporné judikatuře byl v souladu s § 17 odst. 1 s. ř. s. ve věci vedené pod sp. zn. 8 Afs 15/2007 aktivován rozšířený senát, aby se k dané otázce vyslovil. Rozšířený senát tak učinil ve svém usnesení ze dne 14. 4. 2009, sp. zn. 8 Afs 15/2007 (v době rozhodnutí této věci zatím nepublikováno), kde dospěl k závěru, že *„rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl“*. Poukázal také na to, že *„vydá-li správce daně po zrušení platebního výměru v odvolacím řízení znovu platební výměr, jedná se o rozhodnutí nezákonné. Nezákonnost tohoto rozhodnutí musí být v řízení před soudem namítána“*.

Rozšířený senát v citovaném usnesení poukázal na rozdílnost mezi řízením podle správního řádu (a to jak již dnes neplatného z roku 1967, tak nyní platného a účinného zákona č. 500/2004 Sb.) a řízením podle daňového řádu. Daňový řád řízení o odvolání upravuje ve svém § 50. Podle jeho odst. 3, který se vztahuje ke stanovení daně dokazováním, *„odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Vyjdou-li při přezkoumávání najevo skutečnosti odvolatelem sice neuplatněné, ale mající podstatný vliv na výrok rozhodnutí, lze k nim rovněž při rozhodování přihlídnout. Při tom není odvolací orgán vázán návrhy odvolatele a může proto změnit rozhodnutí odvoláním napadené i v neprospěch odvolatele. V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán výsledky daňového řízení doplňovat, odstraňovat vady řízení anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně se stanovením přiměřené lhůty. Zjistí-li odvolací orgán, že jsou splněny u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 2, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně, který je právním názorem odvolacího orgánu vázán“*. Odst. 5 tohoto ustanovení upravuje situaci, kdy směřuje odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek nebo o dani sjednané za řízení. V takovém případě *„zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Shledá-li odvolací orgán, že tyto zákonné podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho neodůvodněnost zamítne. V opačném případě rozhodnutí změni nebo zruší. Zjistí-li, že jsou u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 1, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně“*. Odst. 6 pak stanoví, že *„odvolací orgán rozhodnutí přezkoumá a není-li při rozhodování vázán ustanovením odstavce 5, rozhodnutí v odůvodněných případech změni nebo zruší, jinak odvolání zamítne“*.

Rozšířený senát upozornil na to, že daňový řád nezná možnost zrušení platebního výměru a vrácení věci správci daně I. stupně k dalšímu řízení. Z toho plyne, že rozhodnutím o odvolání daňové řízení končí, bez ohledu na to, o jaké rozhodnutí se jedná. Možnost zrušení rozhodnutí při nedodržení podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, jak je koncipována v § 50 odst. 5 d. ř., není spojena s žádným závěrem odvolacího orgánu pro nějaké další řízení; z tohoto ustanovení nelze dovodit, že jej lze užít v jiném případě, než že daň neměla být vyměřena vůbec. Z tohoto hlediska je třeba možnost zrušení rozhodnutí podle odst. 5 chápat jako obdobu možnosti zrušení podle odst. 6 cit. ustanovení.

Dále také připustil, že tato koncepce vytváří určité problémy, pro které právě část praxe odlišovala zrušení platebního výměru z „procesních důvodů“ od zrušení z důvodu, že daň neměla být vůbec vyměřena či doměřena, a že tento postup také nacházel určitý ohlas v rozhodovací praxi soudů. Problémy podle rozšířeného senátu nastávají při řešení situace, kdy daň byla stanovena nesprávným způsobem a je třeba provést „nové řízení“ právě tím správným způsobem, aniž by docházelo k nepřipustnému kumulování pomůcek a důkazů. Jestliže ovšem není možné platební výměr zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení správci daně I. stupně, nezbyvá než závěr, že taková změna musí být možná v řízení odvolacím. Jediným řešením tedy je, že veškeré zjištěné vady budou odstraněny v rámci odvolacího řízení. To zpravidla nečiní potíže v případě stanovení daně dokazováním.

Jiná situace ale nastává, byl-li platební výměr vydán na základě pomůcek. Odvolací orgán tu tak v první řadě řeší otázku, zda daň mohla či nemohla být stanovena dokazováním. V případě, že daň skutečně měla být stanovena podle pomůcek, jeho řízení končí a odvolání zamítne (nejsou-li zde další odvolací námitky napadající kvalitu pomůcek či procesní pochybení). Může však zjistit, že tomu tak není, důkazy byly dostatečné ke stanovení daně dokazováním a správce daně podmínky pro přechod na stanovení daně podle pomůcek nesprávně posoudil (tak jak tomu bylo v právě projednávaném případě). To neznamená, že by toto dokazování muselo být provedeno v rámci odvolacího řízení. Tvrdí-li daňový subjekt, že jím předložené důkazy obstojí k úplnému a správnému stanovení daně, pak odvolací orgán tyto důkazy předložené před správcem daně I. stupně akceptuje a změna rozhodnutí, k níž je v odvolacím řízení oprávněn, spočívá ve změně způsobu stanovení daně, přičemž ovšem sám tyto důkazy musí vyhodnotit a současně i rozhodnout o dani. Jinak by totiž neměla žádný smysl možnost změny platebního výměru, kterou ustanovení § 50 odst. 5 daňového řádu výslovně umožňuje za situace, kdy podmínky pro stanovení daně podle pomůcek splněny nebyly.

Není ani vyloučeno, že daňový subjekt namítne, že daň měla být stanovena dokazováním a že správce daně na stanovení daně podle pomůcek přešel předčasně, když některé tvrzené a nabízené důkazy odmítl provést. I to může být tvrzením důvodným. V tom případě by muselo být doplnění dokazování provedeno v rámci odvolacího řízení. Ustanovení odst. 5 totiž připouští možnost zamítnutí odvolání jen v případě, že byly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Změnu může odvolací orgán provést buď sám, nebo vrácením správcem daně I. stupně k provedení autoremedury, pokud jsou pro ni splněny podmínky.

Rozšířený senát dále dospěl k závěru, že neobstojí dosavadní názor převažující judikatury i doktríny o tom, že § 50 odst. 5 daňového řádu je speciálním ustanovením vylučujícím použití odst. 3 tohoto ustanovení. Pokud pak jde o doplnění řízení provedením důkazů, tak to již není v režimu řízení podle pomůcek, ale v režimu důkazním, byť byl tento režim nastolen až v průběhu odvolacího řízení. Nejde tedy o kumulaci obou způsobů, ale o jejich záměnu, o níž je však třeba daňový subjekt vyrozumět, neboť jinak by bylo porušeno právo na jeho součinnost, kterou nemohl uplatnit v plné míře před správcem daně I. stupně a která znovu vyvstala v důkazním řízení prováděném v odvolacím řízení. Samozřejmostí je, že tak jako při odstraňování procesních vad důkazního řízení, jichž se dopustil správce daně, tak i v dokazování prováděném přímo

odvolacím orgánem, musí být vždy tato zásada respektována, stejně tak jako z toho plynoucí procesní práva.

Doplnění řízení ani dokazování provedené v rámci odvolacího řízení pak nelze považovat za nepřípustné, ani s ohledem na zásadu dvojinstančnosti. Tato zásada znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních (instancích), že tedy řízení a rozhodnutí správního orgánu I. stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm. V tom řízení podle pomůcek není nijak omezeno proti řízení důkaznímu, jen vyskytující se vady mohou být odlišné v důsledku jednoduššího procesu (v dokazování určeném § 31 odst. 2, 4, při pomůckách § 31 odst. 5, 6 daňového řádu). Spočívala-li vada řízení správce daně v tom, že stanovil daň na základě pomůcek, ač k tomu nebyly splněny podmínky, pak jejím odstraněním je právě provedení dokazování. Není-li toto dokazování možné v režimu zrušení a vrácení věci správci daně I. stupně ani v režimu autoremedury, k níž lze věc vrátit, musí být provedeno odvolacím orgánem. Jestliže zákon umožňuje odvolacímu orgánu změnit rozhodnutí správce daně I. stupně, a to i v neprospěch odvolatele, je tím zásada dvojinstančnosti do určité míry prolomena. To však plyne přímo ze zákona. Tato zásada není absolutní a neznamená, že po druhém stupni řízení nastupuje řádné opravné řízení ve stupni dalším, vyšším. Nelze ani dovodit, že by takovým postupem byl narušen požadavek na předvídatelnost odvolacího rozhodnutí. Odvoláním se daňový subjekt právě té změny dovolává, a pokud požaduje stanovení daně jiným způsobem, logicky z takového požadavku plyne i možnost odlišného věcného závěru.

Pokud tedy neshledá odvolací orgán důvod k postoupení věci správci daně I. stupně k zamítnutí odvolání pro nesplnění procesních podmínek, ani k provedení autoremedury v případě postupu podle § 50 odst. 5 daňového řádu, ani rozhodnutí sám nezmění, může odvolání jen zamítnout, pokud nebylo důvodné, anebo může rozhodnutí zrušit. Toto zrušení však s ohledem na nemožnost pokračování v řízení přichází v úvahu jen tam, kde důvodnost odvolání spočívala v závěru, že daň neměla být vůbec vyměřena či doměřena. Rozhodnutím o zrušení platebního výměru daňové řízení tedy končí a toto rozhodnutí zakládá překážku věci rozhodnuté. Vady postupu či rozhodnutí správce daně musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení cestou autoremedury nebo postupem odvolacího orgánu podle § 50 odst. 3 daňového řádu, který se uplatní jak v řízení o odvolání proti dani stanovené dokazováním, tak v řízení o odvolání proti dani stanovené podle pomůcek. V odvolacím řízení je přípustná i změna způsobu stanovení daně.

Rozšířený senát se zabýval i charakterem platebního výměru, který vydá správce daně I. stupně poté, co byl jeho původně vydaný platební výměr zrušen a věc mu vrácena k dalšímu řízení. Daňový řád správci daně I. stupně však neumožňuje „pokračovat“ v daňovém řízení a vydat další platební výměr. Pokud tak ale učiní a platební výměr znovu vydá, nejedná se o nicotný akt. Je totiž vydán orgánem veřejné moci nadaným pravomocí vydávat platební výměry, a pokud netrpí jinou zjevnou těžkou vadou, vyvolá právní následky. Vylučuje-li zákon opětovné vydání platebního výměru správcem daně, pak se jedná o rozhodnutí nezákonné. Nezákonnost aktu musí být před soudem namítána.

V dané věci stěžovatel nezákonnost (druhého) platebního výměru v žalobě i kasační stížnosti namítal a Nejvyšší správní soud ji také v souladu s právě uvedeným shledal. Není totiž pochyb o tom, že žalovaný v daném případě pochybil, pokud po té, co bylo jeho původní rozhodnutí (ze dne 15. 4. 2004) krajským soudem zrušeno s tím, že stanovení daně podle pomůcek v daném případě nebylo v souladu se zákonem, zrušil (rozhodnutím ze dne 22. 2. 2006) odvoláním napadený platební výměr (ze dne 29. 9. 2003) a správce daně zavázal, aby v následném daňovém řízení postupoval podle zákona. Další platební výměr vydaný Finančním úřadem v Milevsku dne 12. 12. 2006 a následně „potvrzený“ rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 9. 2007 je tak nezákonný pro překážku věci rozhodnuté. Pokud krajský soud k žalobní námitce nezákonnost neshledal, nesprávně posoudil tuto právní otázku. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak byl shledán.

Pokud jde o další stěžovatelovu námitku uplatněnou v kasační stížnosti, tj. že nesouhlasí se zvýšením základu daně o výdaje vynaložené v souvislosti s pohledávkami, které přestal evidovat, tak tou se Nejvyšší správní soud již nezabýval. Platební výměr i rozhodnutí žalovaného byly totiž shledány nezákonnými z důvodu překážky věci rozhodnuté a daňové řízení tak v dané věci skončilo rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 2. 2006, č. j. 1103/110/2006, jímž byl podle § 50 odst. 5 daňového řádu zrušen platební výměr Finančního úřadu v Milevsku ze dne 29. 9. 2003, č. j. 20970/03/098970. Posouzení této otázky by tak bylo pouze akademické bez jakéhokoli praktického dopadu na dané řízení.

Kasační stížnost tak byla shledána důvodnou a Nejvyšší správní soud proto napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.

V novém rozhodnutí ve věci krajský soud podle § 110 odst. 2 s. ř. s. rozhodne i 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 29. dubna 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu