



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **BRISAMM spol. s r. o.**, Jírovcova 38, České Budějovice, zastoupeného JUDr. Václavem Kaskou, advokátem se sídlem Žižkova tř. 1, České Budějovice, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, Mánesova 3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 15. 10. 2008, č. j. 10 Ca 138/2008 - 37,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 15. 10. 2008, č. j. 10 Ca 138/2008 - 37 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá shora označený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“), jímž byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 5. 2008, č. j. 2430/08-1200. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 12. 2007, č. j. 283348/07/077910/5776, kterým byla stěžovateli vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 372 840 Kč a proti rozhodnutí ze

dne 20. 12. 2007, č. j. 283351/07/077910/5576, kterým byla stěžovateli vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 371 040 Kč.

V kasační stížnosti stěžovatel uplatňuje kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel odmítá právní argumentaci soudu, který právně neúnosným způsobem nihilizuje procesní pochybení, jichž se dopustil správce daně při vyměření daně z příjmů právnických osob za roky 2005 a 2006. Podle stěžovatele nelze přistoupit na systémové zhojení tak těžké procesní vady, jako je skutečnost, že o téže věci bylo prvoinstančním orgánem rozhodnuto dvakrát bez toho, aby bylo původní rozhodnutí odpovídajícím způsobem zrušeno v odvolacím řízení, popřípadě aby byla legitimně osvědčena jeho neplatnost. K žádnému legitimnímu stornu však nedošlo, když o odvoláních podaných stěžovatelem odvolací orgán dosud nerozhodl a za legitimní nelze považovat ani pokus správce daně o zneplatnění těchto rozhodnutí, provedený rozhodnutími o osvědčení neplatnosti.

Jestliže správce daně dne 20. 12. 2007 vydal nová rozhodnutí o vyměření daně ještě před tím, než uplynula lhůta k odvolání do rozhodnutí o osvědčení neplatnosti, je třeba již tuto samotnou situaci posoudit jako nezhojitelnou procesní vadu, pro kterou druhá rozhodnutí o vyměření daně vydaná správcem daně nemohla nikdy nabýt jakékoliv právní relevance, tj. platnosti a účinnosti, neboť je nutno na ně pohlížet jako na zjevné paaky. Rozhodná není v tomto směru ani skutečnost, že stěžovatel do rozhodnutí o osvědčení neplatnosti nepodal odvolání. Osvědčení neplatnosti má deklaratorní charakter. Případná neplatnost původních rozhodnutí může být pojímána vždy pouze v materiálním smyslu. Samotným osvědčením o neplatnosti se rozhodnutí neplatným nestává, rozhodné je vždy naplnění zákonných podmínek případné neplatnosti. Zejména se tato premisa uplatní ve vztahu ke správnímu soudnictví, přičemž lze rozhodnutí o osvědčení neplatnosti dle § 32 odst. 7 daňového řádu považovat ve vztahu k následnému novému meritornímu rozhodnutí v téže věci za rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 s. ř. s., jež jsou vyloučena ze soudního přezkumu. Stěžovatel odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 As 46/2007 ze dne 18. 7. 2007. Správní soud byl tedy povinen v rámci řízení, ve kterém přezkoumával nová rozhodnutí ve věci, posoudit i materiální důvodnost námitek vznesených proti deklaratornímu osvědčení neplatnosti původních rozhodnutí. Je s podivem, že se na místo toho krajský soud zaštilil zjištěním, že do rozhodnutí o osvědčení neplatnosti původních meritorních rozhodnutí, ani o zastavení původních odvolacích řízení nebyla podána odvolání.

V daném případě ovšem ani žádné materiální důvody pro osvědčení neplatnosti původních rozhodnutí neexistovaly. Pokud za ně správce daně považoval skutečnost, že údajně omylem uvedl v původních rozhodnutích o vyměření daně špatné číselné označení paragrafu daňového řádu, nelze než namítnout, že taková situace není zahrnuta do zákonem předvídaných důvodů, jejichž následkem je neplatnost „ex lege“, když v § 32 odst. 7 daňového řádu je za důvod neplatnosti považována pouze absence náležitostí. Důvody pro možnost deklarace neplatnosti je dle stěžovatele nutno vykládat striktně.

K meritorní stránce věci stěžovatel namítá, že pokud daňový řád v § 46 odst. 3 ukládá správci daně přihlídnout ex lege ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, pak v daném případě správce daně postupoval selektivně tak,

že zohlednil pouze některé z výhod a tím zákon porušil. Odvolací orgán i krajský soud ponechaly toto pochybení bez povšimnutí.

Stěžovatel navrhl napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil dne 16. 12. 2008. Zdůraznil, že stěžovatel ani k výzvě správce daně nepodal daňová přiznání. Z úředního záznamu ze dne 23. 10. 2007 je zřejmé, že správce daně použil jako pomůcku pro stanovení základu daně a daně údaje stěžovatelem uvedené v přiznáních k dani z přidané hodnoty. Jako výhody zohlednil osobní náklady stěžovatelem uplatňované v daňových přiznáních k dani z příjmů právnických osob za roky 2003 a 2004. Při vydání platebních výměrů ze dne 1. 11. 2007 procesně pochybil a předmětné pochybení se rozhodl odstranit osvědčením neplatnosti. Tento způsob nápravy volil správce daně taktéž z obavy uplatnění námítky věci již jednou rozhodnuté po případném zrušení platebních výměrů v řízení odvolacím. Proto správce daně ověřil neplatnost původně vydaných platebních výměrů a vydal platební výměry bezvadné a odvolací řízení zastavil. Všechna tato rozhodnutí mohl stěžovatel napadnout odvoláním. Neučinil tak, a odvolal se pouze do nových platebních výměrů. Žalovaný je přesvědčen, že tímto ne zcela správným procesním postupem nebyl stěžovatel nijak krácen. Řádného opravného prostředku proti platebním výměrům využil a nebylo mu tedy znemožněno ani ztíženo právo účinně se bránit vyměření daně. Namítá-li stěžovatel nesplnění povinnosti přihlídnout ke všem zjištěným okolnostem, ze kterých mu plynuly výhody při stanovení daně, pak žalovaný nemůže souhlasit. Stěžovatel se domáhá zohlednění všech okolností podle reálného daňového základu, k němuž je možné dojít pouze na základě údajů obsažených v účetnictví. Správce daně stanovil daň z údajů jemu známých z daňového řízení ohledně daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob za předchozí zdaňovací období. Tento postup byl odvolacím orgánem shledán správným, neboť za situace neexistence podaného daňového přiznání jej předpokládá daňový řád. Stěžovatel měl dostatek času na zpracování daňového přiznání a jeho předložení. Pokud tak neučinil, nezbyvá mu než strpět stanovení daně podle údajů správci daně známých. Žalovaný navrhl kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že stěžovatel nesplnil svou povinnost dle § 40 odst. 3 daňového řádu a nepodal ani přes řádně doručené výzvy správce daně ze dne 14. 7. 2006 a 19. 7. 2007 přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006. Na výzvy stěžovatel přes řádné poučení nereagoval a daňová přiznání nepodal. Správce daně proto postupoval dle § 44 daňového řádu a daň za předmětná zdaňovací období stanovil dle pomůcek bez součinnosti se stěžovatelem. Dne 1. 11. 2007 vydal správce daně dodatečný platební výměr č. j. 261824/07/077910/5493 a č. j. 26829/07/077910/5493, kterými stěžovateli dodatečně vyměřil daň ve výši 372 840 Kč za zdaňovací období roku 2005 a 371 040 Kč za zdaňovací období roku 2006, a to s odkazem na § 31 odst. 5 a § 46 odst. 7 daňového řádu. V obou citovaných dodatečných platebních výměrech chybně odkazoval na poslední známou daňovou povinnost vyměřenou ve výši „0“ přesto, že taková rozhodnutí nebyla vydána. Proti dodatečnému platebnímu výměru č. 261824/07/077910/5493 podal stěžovatel dne 5. 12. 2007 odvolání. V tomto mimo jiné namítal, že nebyl zpraven o žádném úkonu správce daně vedoucím k dodatečnému vyměření daně, když se z dodatečného platebního výměru dovídá, že mu byla za zdaňovací

období roku 2005 platebním výměrem č. j. 255605/07/077910/5493 ze dne 31. 3. 2006 stanovena daň ve výši „0“. Obdobně stěžovatel brojil odvoláním proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 1. 11. 2007, č. j. 26829/07/077910/5493. Správce daně dospěl k závěru, že pochybil při vydání výše uvedených dodatečných platebních výměrů, neboť odkaz na § 46 odst. 7 a § 31 odst. 5 daňového řádu nebyl na místě, a proto dne 20. 12. 2007 ověřil jejich neplatnost rozhodnutími č. j. 280745/07/077930/1807 a č. j. 280790/07/077930/1807. Téhož dne dle § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu zastavil odvolací řízení vedená proti dodatečným platebním výměrům. Dne 20. 12. 2007 žalovaný vydal platební výměry č. j. 283348/07/077910/5776 a č. j. 283351/07/077910/5776, kterými vyměřil stěžovateli daň z příjmů právnických osob ve výši 372 840 Kč za zdaňovací období roku 2005 a ve výši 371 040 Kč za zdaňovací období roku 2006. Platební výměry spolu s rozhodnutími o zastavení řízení a rozhodnutími o ověření neplatnosti stěžovatel převzal dne 18. 1. 2008. Dne 18. 2. 2008 podal stěžovatel odvolání proti novým platebním výměrům. V odvoláních stěžovatel brojil též proti rozhodnutím o osvědčení neplatnosti rozhodnutí a správci daně vytýkal, že se při ověření neplatnosti dodatečných platebních výměrů nezabýval ostatními právními vadami, které stěžovatel vytkl v odvolání. Dále namítal, že zrušením dodatečného platebního výměru správce daně sice zrušil dodatečné stanovení daňové povinnosti, avšak z důvodu chybějících náležitostí a s napadeným postupem správce daně, který hrubě zasáhl do práv stěžovatele na spravedlivý proces, se nijak nevypořádal.

O odvoláních rozhodl žalovaný dne 6. 5. 2008 tak, že je zamítl. Proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání podal stěžovatel žalobu, ve které namítal, že správce daně pochybil, pokud vydal žalobou napadené platební výměry dříve, než byla pravomocně zjištěna neplatnost dodatečných platebních výměrů původních. Z této situace pak stěžovatel dovozoval nicotnost platebních výměrů. Městský soud neshledal žalobu důvodnou a dne 15. 10. 2008 ji zamítl.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), a je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.).

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v rozsahu uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

V kasační stížnosti stěžovatel uplatňuje kasační důvody ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

Při posouzení kasačních námitek vycházel Nejvyšší správní soud z níže uvedených zákonných ustanovení.

Dle § 2 odst. 2 daňového řádu správci daně postupují v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a při vyžadování plnění jejich povinností v daňovém řízení volí jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy.

Dle § 2 odst. 3 daňového řádu při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

Dle § 21 odst. 6 daňového řádu je pro řízení rozhodující obsah podání, i když je nesprávně označeno. Z podání musí být patrné, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje.

Dle § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se zastaví, jestliže odpadl důvod řízení.

Dle § 32 odst. 7 daňového řádu chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

V projednávané věci dne 1. 11. 2007 vydal správce daně dodatečné platební výměry č. j. 261824/07/077910/5493 a č. j. 26829/07/077910/5493, kterými stěžovateli dodatečně vyměřil daň ve výši 372 840 Kč za zdaňovací období roku 2005 a 371 040 Kč za zdaňovací období roku 2006. Proti těmto stěžovateli podal včas odvolání. Po podání odvolání správce daně dospěl k závěru, že pochybil při vydání výše uvedených dodatečných platebních výměrů, a proto dne 20. 12. 2007 ověřil jejich neplatnost rozhodnutími č. j. 280745/07/077930/1807 a č. j. 280790/07/077930/1807. V rozhodnutích správně poučil stěžovatele o možnosti podat odvolání. Téhož dne, bez toho, aniž by vyčkal nabytí právní moci rozhodnutí o osvědčení neplatnosti, zastavil ve smyslu ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu odvolací řízení vedená proti původně vydaným dodatečným platebním výměrům. Stejněho dne pak vydal nové platební výměry č. j. 283348/07/077910/5776 a č. j. 283351/07/077910/5776. Platební výměry spolu s rozhodnutími o zastavení řízení a rozhodnutími o ověření neplatnosti stěžovatel převzal dne 18. 1. 2008. Proti platebním výměrům se stěžovatel dne 15. 2. 2008 odvolal.

Výše uvedený postup správce daně je v rozporu se zákonem. První procesní pochybení učinil správce daně při vydání rozhodnutí o zastavení řízení, kdy nevyčkal nabytí právní moci rozhodnutí o osvědčení neplatnosti vydaných dodatečných platebních výměrů. Do této doby nebyly splněny podmínky pro zastavení řízení, neboť důvod řízení by v daném případě odpadl až v momentu nabytí právní moci rozhodnutí o osvědčení neplatnosti. S ohledem na skutečnost, že daňový řád nevylučuje možnost brojit proti rozhodnutí o osvědčení neplatnosti odvoláním, bylo třeba vyčkat do doby marného uplynutí lhůty pro podání odvolání. Teprve poté by bylo najisto postaveno, že důvod odvolacího řízení odpadl.

Další procesní pochybení lze spatřovat v postupu správce daně při vydání nových platebních výměrů. I zde měl správce daně vyčkat nabytí právní moci rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení. Nové žalobou napadené platební výměry tak byly vydány v době, kdy nebylo pravomocně skončeno odvolací řízení směřující proti dodatečným

platebním výměřům, kterými byla stěžovateli vyměřena daň za shodná zdaňovací období. Vydáním nových platebních výměřů tak vznikla situace, kdy vedle sebe existovala dvě různá rozhodnutí na jednu daňovou povinnost a jedno zdaňovací období.

Výše uvedená procesní pochybení označil krajský soud za závažná, avšak dospěl k závěru, že tato nemají vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Krajský soud na podporu svého závěru zdůraznil, že stěžovatel, ačkoliv měl možnost podat odvolání proti všem rozhodnutím ze dne 20. 12. 2007 (tzn. rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení, rozhodnutí o osvědčení neplatnosti, novým platebním výměřům), se odvolal pouze proti platebním výměřům. Dále soud uvedl, že přestože správce daně nevyčkal právní moci rozhodnutí o ověření neplatnosti dodatečných platebních výměřů a zastavení řízení, tato rozhodnutí právní moci po uplynutí odvolací lhůty dne 18. 2. 2008 nabyly. Pokud se tedy žalovaný poté v rámci odvolacího řízení zabýval pouze odvolacími námitkami ve vztahu k platebním výměřům ze dne 20. 12. 2007, pak již nepochybil. Krajský soud uzavřel, že postupem správce daně nedošlo k porušení práva stěžovatele na spravedlivý proces. Rozhodnutí, která byla vydána i přes uvedené procesní pochybení, nelze hodnotit jako rozhodnutí nulitní, neboť nevykazují takové vady, aby byl shledán podmínky stanovené soudním řádem správním pro prohlášení rozhodnutí za nicotná.

Se závěry krajského soudu nelze souhlasit, neboť tyto nemají oporu ve spise. Ačkoliv stěžovatel dne 18. 2. 2008 označil svá podání jako odvolání proti platebním výměřům č. j. 283348/07/077910/5776 a č. j. 283351/07077910/5776, byl správce daně, obzvláště za situace, kdy, jak sám uvádí „nestandardně“ vydal v jeden den tři různá rozhodnutí a tato současně v jedné zásilce stěžovateli doručil, náležitě a obezřetně posoudit obsah podaného odvolání a dostát tak jedné ze základních zásad daňového řízení, dle které je určující obsah podání, nikoli pouze jeho název.

V textu odvolání stěžovatel mimo jiné namítal: „Správce daně nejprve dne 1. 11. 2007 vystavil rozhodnutí č. j. 261829/07/077910/5493, dodatečný platební výměr, ve kterém daňovému subjektu dodatečně vyměřil daň z příjmů za zdaň. období roku 2006 ve výši 372 840 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal daňový subjekt v zákonné lhůtě odvolání a správce daně rozhodnutím č. j. 280790/07/077930/1807 ze dne 20. 12. 2007 osvědčil neplatnost dodatečného platebního výměru č. j. 1829/07/077910/5493 z důvodu právních vad rozhodnutí, kdy rozhodnutí č. j. 261829/07/077910/5493 nebylo vydáno v souladu s § 32 odst. 2 písm. d) daňového řádu. K dalším právním vadám rozhodnutí č. j. 261829/07/077910/5493 se v Ověření neplatnosti správce daně nevyjádřil, i když v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru další právní vady daňový subjekt namítal.....zrušením dodatečného platebního výměru č. j. 261829/07/077910/5493 správce daně sice zrušil dodatečné stanovení daňové povinnosti, avšak z důvodu chybějících náležitostí rozhodnutí a s napadeným postupem správce daně, který hrubě zasáhl do práv daňového subjektu na spravedlivý proces, se nijak nevypořádal....“

Z obsahu výše uvedených námitek je patrné, že stěžovatel taktéž brojil proti samotnému způsobu, jakým bylo ukončeno odvolací řízení, neboť namítá, že s odvolacími námitkami, jež vznesl v odvolání proti dodatečným platebním výměřům, se správce daně v rozhodnutí o osvědčení neplatnosti nevypořádal. Stěžovatel měl tedy za to, že odvolací řízení bylo ukončeno rozhodnutím o ověření neplatnosti. Z textu odvolání lze dovodit, že

se stěžovatel dožaduje, aby bylo o jeho odvolacích námitkách rozhodnuto v plném rozsahu a shledává tak pochybení v odvolacím řízení. Za nedostatečné považuje odůvodnění rozhodnutí o ověření neplatnosti, které zmiňuje jako důvod pouze absenci náležitostí stanovených v § 32 odst. 2 písm. d) daňového řádu, a to přestože stěžovatel v odvolání namítal procesní i právní vady dodatečných platebních výměrů. Námitky nedostatečného odůvodnění sice stěžovatel nesprávně výslovně vznáší proti rozhodnutí o ověření neplatnosti, i když jimi v podstatě namítá vady odvolacího řízení, resp. jeho zastavení, avšak za výše popsané procesní situace, kdy stěžovateli byla najednou doručena tři rozhodnutí, bylo namísto stěžovatele vyzvat ke specifikaci odvoláním napadených rozhodnutí. I v případě, že stěžovatel nepřesně označil své podání, byl správce daně povinen s ohledem na obsah vznesených námitek rozporu a nejasnosti výše uvedeným postupem odstranit, což však neučinil.

Postupem správce daně, kdy podané odvolání projednal pouze v rozsahu výtek směřujících proti nově vydaným platebním výměrům, tak došlo k porušení práv stěžovatele na spravedlivý proces. Jak rozhodnutí o ověření neplatnosti rozhodnutí, tak rozhodnutí o zastavení řízení jsou rozhodnutími, jež mohou být podrobena soudnímu přezkumu. Podmínkou tohoto přezkumu je ve smyslu § 68 písm. a) soudního řádu správního vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem. Za situace, kdy správce daně opravné prostředky stěžovatele řádně neprojednal, upřel stěžovateli právo na přístup k soudu.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti namítal, že rozhodnutí o osvědčení neplatnosti dle § 32 odst. 7 daňového řádu lze považovat ve vztahu k následnému novému meritornímu rozhodnutí v téže věci za rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 s. ř. s., jež jsou vyloučena ze soudního přezkumu, nelze s ním souhlasit. Odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 As 46/2007 ze dne 18. 7. 2007 není případný, neboť na projednávanou věc nedopadá. Předmětem citovaného rozsudku bylo posouzení povahy rozhodnutí o povolení výjimky z ustanovení § 50 odst. 12 písm. a) vyhlášky č. 26/1999 Sb. hl. m. Prahy, o obecných technických požadavcích na výstavbu v hlavním městě Praze, pro vyšší zastavěnou plochu navrhovanou pro přístavbu rodinného domu.

Povahou rozhodnutí o ověření neplatnosti vydaného dle § 32 odst. 7 daňového řádu se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. dubna 2008, č. j. 2 Afs 163/2006 – 369, dle kterého *„rozhodnutí o ověření neplatnosti není jiným úkonem správního orgánu, který by byl závazným podkladem přezkoumávaného rozhodnutí, aby tak bylo možno jej podle ustanovení § 75 odst. 2 věta druhá s. ř. s. přezkoumat.“* V této souvislosti lze taktéž poukázat na další rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2006, č. j. 1 Afs 92/2006 - 56, či Nález Ústavního soudu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98), kde byl vysloven právní názor, že rozhodnutí, kterým správce daně ověřuje neplatnost svého rozhodnutí, podléhá soudnímu přezkumu.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 86/2004, ze dne 26. 10. 2005 *„kategorii rozhodnutí o zastavení řízení podle § 27 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nelze paušálně vyloučit ze soudního přezkumu proto, že nenaplní znaky rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Soud je povinen v každém jednotlivém případě*

zkoumat, zda se takové rozhodnutí dotýká subjektivních práv či povinností žalobce, a to včetně těch, jež pramení v ústavním či v mezinárodním právu; v pochybnostech je na místě přijmout závěr ve prospěch soudního přezkumu.“

Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že daňové řízení, jež předcházelo vydání žalobou napadeného rozhodnutí bylo stíženo procesními vadami, pro které měl krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit. Protože tak krajský soud neučinil, Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo než napadený rozsudek zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), v němž je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V novém rozhodnutí rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů tohoto 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 18. prosince 2009

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu