



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nevyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **TAROS NOVA a.s.**, se sídlem Bezručova 663, Rožnov pod Radhoštěm, zast. JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 18. 1. 2023, č. j. 29 Af 52/2019-89,

t a k t o:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 1. 2023, č. j. 29 Af 52/2019-89, **se ruší** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í:

[1] Žalobce se žalobou u krajského soudu domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2019, č. j. 16566/19/5300-21443-702551, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry vydané Finančním úřadem pro Zlínský kraj ze dne 13. 9. 2017, jimiž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2013 až prosinec 2013 a současně žalobci uložil povinnost uhradit penále.

[2] Žalobce si v jednotlivých daňových přiznáních uplatnil nárok na odpočet daně z plnění od společnosti Tisk Praha s.r.o. ve výši 105 000 Kč (za srpen 2013) a ve výši 105 000 Kč (za září 2013) a od společnosti SKY-SOFT spol. s.r.o. v likvidaci ve výši 22 176 Kč shodně za každé zdaňovací období červenec 2013 až listopad 2013 a ve výši 44 352 Kč za zdaňovací období prosinec 2013. Správce daně neuznal žalobci odpočet na DPH od dodavatelů Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s.r.o. v případě dodávky zdanitelných

plnění (reklamních služeb) na závodním podniku MOTO3 - BWIN Grand Prix České republiky Brno 2013 a dále na světelných tabulích ve Zlíně, Brně a Olomouci. Žalovaný odvolání proti všem platebním výměrům, jež v rozhodnutí jednotlivě specifikoval, zamítl.

[3] **Krajský soud** rozhodnutí žalovaného zrušil; konstatoval, že pochybnosti vyjádřené žalovaným ve vztahu k dodavateli Tisk Praha s. r. o. jsou zcela nepřesvědčivé, uvedl, že žalobce v průběhu daňového řízení předložil žalovanému dostatečné množství důkazů k prokázání svých tvrzení, zejména je zásadním důkazem DVD s fotodokumentací z předmětného závodního podniku, z něhož je zcela jednoznačně seznatelné, že logo žalobce se objevilo na závodním motocyklu, setkartách jezdce i na kamionu – vše u stáje Red Bull KTM AJO Motorsport, přesně tak, jak bylo nasmlouváno mezi žalobcem a Tisk Praha s.r.o. dle smlouvy o reklamě, která je taktéž součástí správního spisu. Dle krajského soudu žalovaný rovněž nedostatečně přihlédl ke svědeckým výpovědím Ing. A. S. a bývalého jednatele Tisk Praha s.r.o., Ladislava Grubhoffera. Krajský soud podotkl, že pokud není předmětem sporu dodání zdanitelného plnění, a zároveň dodavatel i odběratel shodně potvrdí, že obchodní spolupráce proběhla mezi nimi vzájemně, musí žalovaný zpochybnit takto prokázaný skutkový stav důkazem opaku. Jinými slovy, žalovaný může zpochybnit shodná tvrzení dodavatele a odběratele pouze tím, že dostatečně prokáže, že k takové obchodní spolupráci dojít nemohlo. Krajský soud dále poukázal na rozpor ve tvrzení žalovaného, že žalobce neprokázal spolupráci se subjektem Tisk Praha s.r.o., současně aprobejuje závěr správce daně, že žalobce neminimalizoval své riziko, když s touto společností spolupracoval.

[3] Krajský soud naopak přisvědčil stěžovateli v případě přijetí deklarovaných zdanitelných plnění od společností SKY-SOFT spol. s r.o. Co se týče poskytnutí reklamních služeb na světelné tabuli v místě Olomouc – Jeremenkova, byla dostatečným způsobem zpochybněna realizace tohoto plnění, neboť z údajného videozáznamu z tohoto místa vyplynulo, že se jedná o videozáznam místa Olomouc – třída Svobody, dále dle krajského soudu v případě poskytnutých reklamních služeb na světelné tabuli v místě Olomouc – třída Svobody, bylo zjištěno, že vlastník světelné tabule (Statutární město Olomouc), nájemce této tabule (GOLD OFFICE s.r.o.) ani společnosti, kterým měl být jako jediným poskytován na této tabuli v roce 2013 vysílací čas (AVLED s.r.o., BONUSS-CZ s.r.o.) s žalobcem ani společností SKY-SOFT spol. s r. o. nikdy nespolečně spolupracovali. Za takové situace pak dle krajského soudu lze rozumně usuzovat, že pochybnosti budou existovat i o ostatních plněních, která měla společnost SKY-SOFT spol. s r.o. poskytovat. S ohledem na to, že vlastníky světelných tabulí, na kterých měla tato společnost dodávat zdanitelná plnění pro žalobce, se buď nepodařilo správci daně zjistit nebo zkontaktovat (viz body 43 až 46 napadeného rozhodnutí), bylo na žalobci, aby prokázal splnění hmotněprávní podmínky, že jeho dodavatel byl plátcem DPH. To v daňovém řízení žalobce neučinil, proto správce daně správně konstatoval, že žalobce nesplnil podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH z plnění, u kterých deklaroval, že mu byla dodána společností SKY-SOFT spol. s r.o.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále „stěžovatel“) **kasací stížnost**. Stěžovatel namítá, že rozsudek krajského soudu je nezákonný, resp. nepřezkoumatelný, neboť krajský soud navzdory odůvodnění napadeného rozsudku nezrušil žalobou napadené rozhodnutí o odvolání pouze v části výroku týkajícího se zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům za zdaňovací období srpen a září roku 2013 (pouze ve

pokračování

vztahu k těmto zdaňovacím obdobím si žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od společnosti Tisk Praha s.r.o.), jichž se soudem vytýkané pochybení daňových orgánů týkalo, ale zrušil celé rozhodnutí o odvolání. Soudem vytýkané pochybení správce daně (stěžovatele) se týkalo výhradně zdaňovacích období srpen a září roku 2013. Ve vztahu ke zdaňovacím obdobím červenec, říjen, listopad a prosinec roku 2013 krajský soud postup a závěry správce daně (stěžovatele) plně aproboval (viz bod 27. rozsudku).

[5] Stěžovatel dále obšírně popisuje ustálenou judikaturu NSS týkající se požadavků na přezkoumatelnost rozhodnutí, poukazuje zejm. na rozsudek č. j. 2 Ads 30/2018-39, ze dne 30. 1. 2019, bod [13]: *„Nepřezkoumatelným by byl naopak rozsudek, jímž by krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného jako celek, ačkoliv by shledal důvodnou pouze jedinou žalobní námitku týkající se části výroku rozhodnutí žalovaného, a přitom nijak neodůvodnil, proč nebylo možné oddělit a zrušit pouze odpovídající část výroku správního rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 As 63/2016-40)...“* Poukazuje na to, že v případě rozhodování podle § 78 odst. 1 s. ř. s. je možno rozhodovat o částech rozhodnutí odlišně, a to při zohlednění stejných hledisek, která ospravedlňují oddělení částí rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 2 věty druhé s. ř. s. Základním předpokladem pro možnost rozdílného rozhodování o jednom rozhodnutí z hlediska formálního je skutečnost, že se skládá ze dvou či více rozhodnutí z hlediska materiálního.

[6] Dle stěžovatele neexistuje žádný rozumný důvod pro to, aby daňová povinnost, která byla dle krajského soudu stanovena v souladu se zákonem, byla znovu vrácena do obnoveného odvolacího řízení a daňovému subjektu byl potenciálně otevřen prostor pro rozšiřování odvolací argumentace či předkládání nových důkazních prostředků za situace, kdy k této procesní aktivitě měl již celé předchozí daňové řízení, v němž se svými argumenty „neuspěl“, což aproboval i krajský soud. Jak například uvedl NSS ve svém rozsudku č. j. 4 Azs 104/2007-73, ze dne 11. 2. 2008, *„z hlediska procesní ekonomie a efektivnosti správního řízení považuje za nežádoucí rušit celé rozhodnutí stěžovatele, týká-li se zjištěný nedostatek pouze některého výroku rozhodnutí a jiný na něm nezávislý výrok může obstát.“* V nyní řešeném případě je situace o to absurdnější, neboť ve vztahu k plněním přijatým od dodavatele SKY-SOFT spol. s r.o. v likvidaci (kdy doměření daně shledal krajský soud zákonným) vydá stěžovatel nové rozhodnutí o odvolání ve zcela totožném znění jako původní krajským soudem zrušené rozhodnutí o odvolání. Nutno přitom zdůraznit, že takový postup, ke kterému je krajským soudem stěžovatel zavázán, je nehospodárný nejen z hlediska daňového řízení, ale i z hlediska soudního řízení, neboť toto nové rozhodnutí o odvolání, jímž bude znovu pravomocně neuznán nárok na odpočet daně z plnění přijatých od dodavatele SKY-SOFT spol. s r.o. v likvidaci, bude možné opětovně napadnout žalobou ve správním řízení (zákon přitom nebrání tomu, aby se jednalo o žalobu v prakticky stejném znění, jako byla žaloba původní), v důsledku čehož bude krajský soud znovu rozhodovat o stanovené dani, jejíž zákonnost již jednou posoudil.

[7] Dle přesvědčení stěžovatele byly splněny všechny podmínky pro to, aby krajský soud v případě, že dospěl k závěru, že se správce daně (stěžovatel) dopustil vad, které měly vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání, zrušil žalobou napadené rozhodnutí pouze v části, ve které bylo touto vadou stíženo (viz rozsudek NSS č. j. 4 Afs 366/2019-51, ze dne 15. 1. 2020, bod [42]: *„Uvedený postup krajského soudu je navíc v souladu se zásadou procesní ekonomie, neboť nevede k dalšímu pokračování správního řízení,*

jehož výsledek by byl naprosto stejný, pokud by krajský soud zrušil celé rozhodnutí žalovaného a zavázal jej svým závazným právním názorem ke zrušení těch rozhodnutí správce daně, která krajský soud shledal nezákonnými.“). Stěžovatel dále na podporu své argumentace uvádí četná rozhodnutí krajských soudů, kde bylo ve smyslu výše uvedeného běžně postupováno, odkazuje na usnesení Ústavního soudu. sp. zn. III. ÚS 145/23, ze dne 14. 3. 2023, ve kterém byl aprobován postup krajského soudu, který přistoupil ke zrušení rozhodnutí o odvolání jen v části, již se týkala zjištěná nezákonnost.

[8] Žalobce ve **vyjádření** uvedl, že rozsudek krajského soudu není vadný, ani nepřezkoumatelný, neboť testem oddělitelnosti výrok napadeného rozhodnutí žalovaného nemohl úspěšně projít. Z výroku dodatečných platebních výměrů (a tím méně následně z výroku napadeného rozhodnutí žalovaného) totiž nelze seznat, na základě jaké doměřené daňové povinnosti, resp. na základě zdanitelného plnění poskytnutého tím kterým dodavatelem (zda Tisk Praha s.r.o. nebo SKY-SOFT spol. s r.o.), správce daně doměřil daň. Dodatečné platební výměry správce daně vydal na podkladě výsledků daňové kontroly, avšak obsah samotné daňové kontroly není součástí výroků dodatečných platebních výměrů a z výroku dodatečných platebních výměrů nelze seznat, z čeho se doměřené částky skládají, resp. k jakému konkrétnímu zdanitelnému plnění se vztahují.

[9] Žalobce je názoru, že stěžovatel chybně interpretuje závěry rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 366/2019-51, neboť právě zde nelze zrušit rozhodnutí stěžovatele při využití jednotlivých čísel jednacích konkrétních rozhodnutí, protože je zde pouze jediné rozhodnutí žalovaného a dodatečné platební výměry ve svých výrocích konkrétní plnění a dodavatele nespécifikují. I když z výroku plyne, že žalovaný potvrdil jednotlivé samostatné dodatečné platební výměry daně za jednotlivá zdaňovací období, pak ale již nelze z jednotlivých výměrů abstrahovat tu kterou konkrétní část jejich výroku, která by se měla týkat toho kterého dodavatele zdanitelného plnění. Proto podle žalobce nelze rozhodnutí žalovaného „*kouskovat*“ a oddělovat jednotlivé části výroku. Výroky týkající se zdaňovacích období srpna a září 2013 se nadto týkají zdanitelného plnění, přijatého od obou společností Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s r.o. Pakliže žalovaný namítá, že soud mohl ve svém výroku rozhodnout o částečné důvodnosti žaloby k těmto zdaňovacím obdobím, pak soud neměl prostor pro takové rozhodnutí při současném zachování určitosti a srozumitelnosti soudního výroku.

[10] Žalobce dále obsáhle reaguje na výhrady stěžovatele k délce soudního řízení, poukazuje naopak na délku daňového řízení a vyjadřuje se k tvrzené absurdnosti postupu stěžovatele ohledně opakovaného vydávání rozhodnutí stejného obsahu. Tato vyjádření, stejně tak i část kasačních námitek stěžovatele, jsou z hlediska posouzení věci nepodstatné, proto je Nejvyšší správní soud nepovažuje za potřebné dále rozvádět.

[11] **Nejvyšší správní soud** po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, současně zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost je důvodná.

pokračování

[13] Stěžovatel především namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, přičemž tuto spatřuje v tom, že přestože krajský soud shledal pochybení u správce daně (stěžovatele) pouze u dvou z šesti zdaňovacích období, tj. u zdaňovacích období srpen a září roku 2013, ve kterých si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z plnění od společnosti Tisk Praha s.r.o., zrušil celé žalobou napadené rozhodnutí o odvolání.

[14] Za nepřezkoumatelné ve smyslu konstantní judikatury lze považovat ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, rozhodnutí, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, dále rozhodnutí, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), rozhodnutí, jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, nebo rozhodnutí, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (zvýrazněno NSS).

[15] Z napadeného rozsudku se podává, že krajský soud shledal pochybení stěžovatele ve vztahu k deklarovaným plněním, která se týkala dodavatele Tisk Praha s. r. o. Tato plnění se vztahovala toliko ke zdaňovacím obdobím srpen 2013 a září 2013; za jiná zdaňovací období nebyl u žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v souvislosti s plněním od tohoto dodavatele prověřován, resp. nebyl ani předmětem daňové kontroly. Naopak, krajský soud stěžovateli zcela přisvědčil v jeho závěrech týkajících se tvrzených plnění od dodavatele SKY-SOFT spol. s. r. o.; platební výměry za zdaňovací období červenec - prosinec 2013 (krom zdaňovacích období srpen a září), tak zůstaly nedotčeny.

[16] Nejvyšší správní soud konstatuje, že přestože obsahovalo rozhodnutí stěžovatele o odvolání pouze jeden výrok (odvolání se zamítají), jednotlivé dodatečné platební výměry, proti kterým odvolání směřovalo, a které byly ve výrokové části rozhodnutí o odvolání rovněž potvrzeny, byly zcela zřetelně identifikovány, a to včetně výše daně za jednotlivá zdaňovací období.

[17] Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, což nastalo v projednávané věci, považuje se za odůvodnění (platebního výměru) zpráva o daňové kontrole (viz § 147 odst. 3 daňového řádu). Na obsah zprávy o kontrole je nutno proto klást takové požadavky, které jsou kladeny na odůvodnění každého jiného správního rozhodnutí. Smyslem odůvodnění je doložení správnosti i zákonnosti postupu správce daně, jakož i vydaného správního rozhodnutí. Z odůvodnění musejí být zřejmé jak skutkové, tak právní předpoklady, z nichž správce daně vycházel, musí obsahovat důvody výroku, musí z něj být zřejmé, jakými úvahami se při hodnocení důkazů správce daně řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Zpráva o kontrole musí proto splňovat test přezkoumatelnosti, musí z ní být patrné, jaké důkazy byly navrženy, jak je správce daně hodnotil, proč navrhované důkazy neprovedl, na základě jakých úvah dospěl k právě tomu kterému právnímu i skutkovému hodnocení, atd (stejně tak tomu je v případě stanovení daně na základě výsledku postupu k odstranění pochybností; v tomto případě se za odůvodnění považuje protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností, který musí analogicky splňovat požadavek kladený na kvalitu zprávy o kontrole). V nálezu ze dne 27. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 121/01, Ústavní soud uvedl: „*Byl-li dodatečný platební výměr, který nemusí obsahovat odůvodnění jako nezbytnou součást rozhodnutí (§ 46 odst. 7, § 32*

odst. 3 zákona o správě daní a poplatků), vydán na základě předtím provedené daňové kontroly, pak závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění, jakož i reakce na vyjádření a případné návrhy daňového subjektu, musí být přezkoumatelným způsobem seznatelné ze zprávy o daňové kontrole.“

[18] Nejvyšší správní soud konstatuje, že součástí správního spisu je zpráva o daňové kontrole č. j. 1732143/17/3307-60562-711699, která požadavek přezkoumatelnosti odůvodnění zcela splňuje. Jednoznačně přitom vymezuje zdaňovací období, která byla u žalobce v souvislosti s plněním poskytnutým společností Tisk Praha s. r. o. prověřována: srpen a září 2013 (viz str. 3 zprávy o kontrole), v návaznosti na to je provedeno shrnutí výsledků kontroly ve vztahu k těmto obdobím a k uvedenému dodavateli (viz str. 10 zprávy o kontrole), z něhož vyplývá, že bylo vyloučeno z uplatněného nároku na odpočet za srpen 2013 a září 2013 shodně 105 000 Kč, celkem 210 000 Kč. Dále ze zprávy o kontrole vyplývá, že byla rovněž prověřována plnění od společnosti SKY-SOFT spol. s r.o. (a to za období červenec - prosinec 2013); rovněž v tomto případě provedl správce daně dostatečně podrobné shrnutí výsledků kontroly (viz str. 17, první tabulka). Jinými slovy, ve zprávě o daňové kontrole (a následně v odůvodnění rozhodnutí o odvolání) je dostatečným způsobem odlišeno, která plnění a od kterých dodavatelů byla ve kterých zdaňovacích obdobích prověřována, resp. ke kterým konkrétním dodatečným platebním výměrům se vztahují.

[19] Pokud krajský soud dospěl k závěru, že jím vytýkané vady v bodech 23. až 26. napadeného rozsudku (tj. nepřesvědčivé pochybnosti správce daně ve vztahu ke společnosti Tisk Praha s.r.o., nedostatečné přihlédnutí ke svědeckým výpovědím Ing. A. S. a bývalého jednatele Tisk Praha s.r.o., Ladislava Grubhoffera, a nedostatečné pochybnosti o materiálním či personálním zázemí k realizaci zdanitelného plnění společností Tisk Praha s.r.o.) měly vliv na zákonnost rozhodnutí stěžovatele, měl zrušit jeho rozhodnutí pouze v rozsahu platebních výměrů za zdaňovací období srpen a září roku 2013, kterých se soudem vytýkané vady týkaly. Krajský soud však nijak neodůvodnil, proč zrušil rozhodnutí stěžovatele jako celek, když shledal důvodnou pouze žalobní námitku týkající se dodávek společnosti Tisk Praha s. r. o. Tím založil nepřezkoumatelnost svého rozhodnutí.

[20] V případě, že ve formálně jednotném rozhodnutí správního orgánu je obsaženo více materiálních rozhodnutí, je třeba provést test jejich oddělitelnosti a rozhodnout, zda tato rozhodnutí jsou vůči sobě v závislém vztahu nebo zda jsou (mohou být) na sobě zcela nezávislá. Jinak řečeno, zda oddělením jedné části rozhodnutí od zbytku rozhodnutí (oddělení jednoho materiálního rozhodnutí od druhého, popř. ostatních materiálních rozhodnutí) se nestane rozhodnutí jako celek (rozhodnutí ve formálním smyslu) nebo zbylá část tohoto rozhodnutí nezákonnou nebo nelogickou. Pro oddělitelnost výroků není rozhodující jejich jazyková formulace, ale naopak obsah a předmět práv, o nichž je výrokem rozhodováno. V daném případě je oddělitelnost dána již jen samostatnými platebními výměry označenými jednotlivými čísly jednacími, zdaňovacími obdobími a výší stanovené daně. Jednotlivé platební výměry za různá zdaňovací období jsou na sobě z hlediska jejich oddělenosti zcela nezávislé.

[21] Otázku možného rozdělení výroku napadeného rozhodnutí stěžovatele ve vztahu k jednotlivým platebním výměrům vydaným správcem daně si krajský soud však vůbec nepoložil, *implicite* zřejmě vyšel bez dalšího z předpokladu, že výrok takto rozčlenit nelze.

pokračování

Dle Nejvyššího správního soudu však byly splněny všechny podmínky pro to, aby krajský soud v případě, že shledal pochybení pouze v případě plnění od společnosti Tisk Praha s. r. o., zrušil žalobou napadené rozhodnutí pouze v rozsahu, ve kterém bylo touto vadou stíženo, tj. v části rozhodnutí týkající se odvolání proti dodatečným platebním výměřům za zdaňovací období srpen a září roku 2013 a ve zbytku žalobu zamítl s odůvodněním správnosti postupu stěžovatele v případě společnosti SKY-SOFT spol. s r. o.

[22] Krajský soud zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, neboť napadený rozsudek zcela postrádá odůvodnění stran zrušení rozhodnutí stěžovatele v rozsahu platebních výměřů týkajících se plnění, u nichž krajský soud dospěl k závěru, že žalobce uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem SKY-SOFT spol. s r. o. neprokázal. Jinými slovy, ačkoli postup stěžovatele shledal krajský soud (z větší části) zákonným, jeho rozhodnutí přesto i v této části zrušil. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 As 63/2016-40, mimo jiné konstatoval: „*Nepřezkoumatelným by byl naopak rozsudek, jímž by krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného jako celek, ačkoliv by shledal důvodnou pouze jedinou žalobní námitku týkající se části výroku rozhodnutí žalovaného, a přitom nijak neodůvodnil, proč nebylo možné oddělit a zrušit pouze odpovídající část výroku správního rozhodnutí.*“

[23] Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 17. 7. 2018, č. j. 5 Afs 83/2017-103, mimo jiné konstatoval: „*Není a priori vyloučeno, aby soudy ve správním soudnictví zrušily toliko některý z výroků napadeného rozhodnutí, popř. část některého z výroků. Dělitelnost výroku napadeného rozhodnutí však závisí nejen na výroku samém, ale také na oddělitelnosti posouzení skutkových a právních otázek, tedy na odůvodnění rozhodnutí ve vztahu k výroku. V posuzované věci rozhodnutí žalovaného obsahuje jeden výrok, ve kterém jsou uvedena všechna rozhodnutí správce daně, proti kterým stěžovatel podal odvolání. Podle Nejvyššího správního soudu tudíž bylo možné prostřednictvím čísel jednacích jednotlivých rozhodnutí jednoznačně vymezit, která část výroku rozhodnutí žalovaného se zrušuje, resp. která rozhodnutí správce daně se zrušují, a krajský soud nepochybil, pokud tak učinil.*“ Obdobná situace nastala i v nyní projednávané věci. Spisový materiál, který měl krajský soud k dispozici, obsahoval dostatečné údaje, které umožňovaly, aby bylo rozhodnutí stěžovatele zrušeno pouze v rozsahu těch platebních výměřů, jichž se krajským soudem vytýkané pochybení týkalo.

[24] Z výše popsaných důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu v souladu s § 110 odst. 1 větou první s. ř. s. vyhověl a napadený rozsudek zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku; současně též krajský soud rozhodne 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 23. února 2024

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu

