ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **PhDr. Ing. Z. K.,** zast. Mgr. Dominikou Kanickou, advokátkou, se sídlem Chebská 73/48, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 4. 2020, č. j. 30 Af 46/2018 - 49,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 4. 2020, č. j. 30 Af 46/2018 - 49, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Finanční úřad pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“) žalobce vyrozuměl platebním výměrem ze dne 7. 2. 2018, č. j. 103815/18/2401-50521-404979 (dále jen „platební výměr na úrok“), o předpisu úroku z prodlení úhrady daňové povinnosti, daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013, ve výši 10.365 Kč.

[2] Proti platebnímu výměru na úrok se žalobce bránil odvoláním, které žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 8. 2018, č. j. 38336/18/5200-10421-707161 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl a uvedený platební výměr potvrdil.

II.

[3] Žalobou u Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“) se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí i platebního výměru na úrok. Krajský soud rozsudkem ze dne 30. 4. 2020, č. j. 30 Af 46/2018 - 49 (dále jen „napadený rozsudek“), obě správní rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[4] Krajský soud prvotně zdůraznil, že předmětem řízení je přezkum platebního výměru na úrok. Argumentace obou účastníků řízení se však k těmto otázkám vůbec neupíná, naopak žalobní námitky i vyjádření žalovaného směřují k samotnému doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 a aplikace § 35ba odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, týkajícího se slevy na dani na manželku žalobce. Krajský soud upozornil, že spor týkající se správnosti samotného doměření daně je řešen v samostatném řízení vedeném u téhož krajského soudu pod sp. zn. 30 Af 10/2018.

[5] Krajský soud připomněl rozsah přezkumu platebního výměru na úrok a odkázal v té souvislosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, podle nějž se má soud v přezkumu v takovém případě omezit na otázky, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dlužnou částku žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce svou platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda byla výše úroků z prodlení vypočítána správně a v souladu s platnou právní úpravou.

[6] Na to krajský soud navázal úvahou, že je třeba zjistit, zda existuje pravomocné rozhodnutí, kterým byla žalobci uložena daňová povinnost, na jejímž základě mu následně byl stanoven úrok z prodlení. Z obsahu správního spisu shrnul, že rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 11. 2017, č. j. 48640/17/5200-10421-709052, které nabylo právní moci dne 14. 11. 2017 (dále jen „rozhodnutí o odvolání proti doměření daně“), byl potvrzen dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ze dne 7. 4. 2017, č. j. 455347/17/2401-50521-402451 (dále jen „platební výměr na daň“). Dále krajský soud uvedl, že uvedené rozhodnutí o odvolání proti doměření daně bylo předmětem samostatného přezkumu v řízení vedeném pod sp. zn. 30 Af 10/2018, přičemž je mu z úřední činnosti známo, že rozsudkem ze dne 27. 4. 2020, č. j. 30 Af 10/2018 - 33 (dále jen „zrušující rozsudek“), bylo rozhodnutí o odvolání proti doměření daně zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

[7] Krajský soud na základě právě uvedeného dospěl k závěru, že bylo odklizeno pravomocné rozhodnutí o doměření daně, které bylo klíčovým předpokladem pro rozhodnutí o úrocích z prodlení s placením této daně, neboť bez něj neexistuje splatná daň. Napadené rozhodnutí tudíž nemohlo podle krajského soudu obstát.

III.

[8] Proti napadenému rozsudku se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) brání kasační stížností výslovně z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhuje jej zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Stěžovatel v kasační stížnosti předně namítá, že krajský soud přezkoumával napadené rozhodnutí nad rámec žalobních námitek. Shrnul, že ze strany žalobce nebylo vůbec potřeba brojit podanou žalobou proti napadenému rozhodnutí, neboť byl-li by úspěšný ve sporu, který se týkal samotného doměření daně, předmětný úrok z prodlení by se změnil, neboť je příslušenstvím této daně. Uložená daňová povinnost doposud neprošla „závěrečným“ přezkumem, neboť i v řízení o doměření daně byla podána kasační

stížnost. Navíc žalobní námitky v nynější věci směřovaly pouze proti tvrzenému nezákonnému doměření samotné daně. Žalobce naopak vůbec věcně nebrojil proti napadenému rozhodnutí. Krajský soud tak nepostupoval správně, pokud vyhověl žalobě, která obsahově směřovala pouze proti rozhodnutí o odvolání proti doměření daně, a nerespektoval tak rozsah soudního přezkumu.

[10] Krajský soud tudíž podle stěžovatele zcela opomněl existenci § 75 odst. 2 s. ř. s., podle kterého soud přezkoumává napadené výroky správního rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů, jimiž žalobce konkretizuje svá tvrzení ve vztahu k namítanému porušení zákona. Obecně formulovanými žalobními námitkami se soud může zabývat rovněž jen v obecné rovině. Z obsahu žaloby ale nevyplývá, že by žalobce namítal, aby krajský soud přihlédl k existenci zrušujícího rozsudku. Krajský soud tudíž popřel dispoziční zásadu a dopustil se jiné vady řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Zrušil totiž napadené rozhodnutí z důvodu, který žalobce neuplatnil jako žalobní bod, a stěžovatel ani neměl možnost vyjádřit se ke skutkovým a právním otázkám, které vzal krajský soud za určující pro své rozhodnutí.

[11] Podle stěžovatelova mínění není napadený rozsudek ani v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s., podle nějž má krajský soud vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud postupoval nesprávně, když posuzoval existenci pravomocného rozhodnutí o odvolání proti doměření daně ke dni vyhlášení svého rozsudku. Odvolací orgán při přezkoumávání rozhodnutí zjišťuje, zda byly naplněny předpoklady podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Pokud byly předpoklady splněny, pak zkoumá, zda byl úrok z prodlení vypočten za použití správné sazby a stanoven za správný počet dní prodlení. Správce daně nemá žádný prostor pro správní uvážení, neboť úrok z prodlení je na osobní daňový účet daňového subjektu předepisován automaticky ve výši určené zákonem, jakmile jsou splněny zákonem stanovené předpoklady. Podle stěžovatele byly v tomto případě všechny tyto předpoklady naplněny.

[12] Stěžovatel se vyjadřuje rovněž ke zrušujícímu rozsudku a uvádí, že lze s určitou jistotou předpokládat, že bude v řízení o kasační stížnosti vedené ve věci doměření daně úspěšný a zrušené rozhodnutí o odvolání proti doměření daně opět „obživne“. Zároveň navrhuje přerušení tohoto řízení do doby pravomocného skončení řízení o kasační stížnosti proti zrušujícímu rozsudku vedeného pod sp. zn. 3 Afs 184/2020.

[13] V replice k vyjádření žalobce stěžovatel dále odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2021, č. j. 5 Afs 127/2019 - 35, v němž tento soud dospěl k závěru, že je v každém případě krajský soud povinen vycházet při přezkoumání rozhodnutí správního orgánu ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Ačkoliv se v citované věci jednalo o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně, stěžovatel má za to, že obdobné závěry platí i v případě úroku z prodlení s úhradou daně. Krajský soud tedy musí vycházet z toho, že v době rozhodování správního orgánu existovalo pravomocné rozhodnutí o doměření daně a na této skutečnosti nemohlo nic změnit ani pozdější zrušení tohoto rozhodnutí správním soudem. Zrušení podmiňujícího rozhodnutí podle stěžovatele za žádných okolností nezakládá důvod pro prolomení limitů soudního přezkumu, vyplývajících z § 75 s. ř. s. Své

argumenty stěžovatel podporuje i odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2012, č. j. 7 Afs 26/2011 - 103.

IV.

[14] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že krajský soud rozhodl správně a v souladu s právními předpisy. S jeho závěry se plně ztotožňuje. Navrhuje tudíž kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou. Souhlasí se stěžovatelem v požadavku, aby Nejvyšší správní soud přerušil nynější řízení do doby rozhodnutí o kasační stížnosti ve věci vedené pod sp. zn. 3 Afs 184/2020.

[15] Následně se žalobce ve svém vyjádření rozsáhle věnuje průběhu řízení o doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2013. Především opakuje argumentaci týkající se sporné otázky o zařazení příjmů manželky podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů do určitého zdaňovacího období a s tím související žalobcem uplatněnou slevou na dani z příjmů v roce 2013. Znovu, stejně jako i v žalobě, zaujímá odmítavý přístup k postupu daňových orgánů ve věci doměření daně za rok 2013. K obsahu samotné kasační stížnosti žalobce ničeho neuvádí.

V.

[16] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost je důvodná.

[18] Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu především z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Namítá porušení zásad vyplývajících z § 75 s. ř. s. Krajský soud podle něj překročil rámec přezkumu vymezený žalobou a zrušil napadené rozhodnutí z důvodu, který v žalobě uplatněn nebyl, a to na základě skutečností, které nastaly teprve po vydání napadeného rozhodnutí.

[19] Nejvyšší správní soud ze spisu krajského soudu ověřil, že byť stěžovatel v nadpisu žaloby a v navrhovaném petitu uvedl, že brojí proti napadenému rozhodnutí a platebnímu výměru na úrok, z obsahu samotné žaloby je zřejmé, že žalobní námitky se týkají doměření samotné daně z příjmů. Žalobce jednak namítal nesprávné posouzení slevy na manželku uplatněné podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů v opravném daňovém přiznání, dále namítal, že při neexistenci obecně závazného předpisu pro určení období, do kterého měl vlastní příjem manželky (podpora v nezaměstnanosti za prosinec 2012 vyplacená v lednu 2013) podle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů započítat, mu nezbývalo nic jiného než se řídit právním názorem Ministerstva financí, a konečně namítá rozdíly mezi pokyny Generálního finančního ředitelství, které sloužily k uplatňování zákona o daních z příjmů. Všechny uvedené námitky tudíž směřovaly k rozhodnutí o odvolání proti doměření daně a platebnímu výměru na daň, ačkoliv žalobou žalobce napadal rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na úrok a samotný platební výměr na úrok.

[20] Podle § 75 odst. 1 s. ř. s., *při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.*

[21] Podle § 75 odst. 2 věty první s. ř. s., s*oud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí.*

[22] V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu správní soudy pravidelně posuzují, zda správní orgán na základě skutečností v té době existujících a řádně a v potřebném rozsahu zjištěných a na základě právního stavu v době jeho rozhodování, rozhodl po právu. Je však skutečností, že z tohoto obecného pravidla již judikatura Nejvyššího správního soudu dovodila výjimky, a to jak z hlediska zohlednění pozdějších změn právního stavu, tak i stavu skutkového. Např. v usnesení ze dne 16. 11. 2016 č. j. 5 As 104/2013 - 46, rozšířený senát dovodil s ohledem na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod povinnost krajských soudů zohledňovat vývoj právní úpravy po vydání žalobou napadeného rozhodnutí ve věci správního trestání. Již v počátcích své činnosti též Nejvyšší správní soud judikoval, že je nutné zohlednit pozdější zrušení právního předpisu, který byl ve správním řízení aplikován, pro neústavnost (rozsudek ze dne 30. 6. 2004 č. j. 7 A 48/2002 - 98). Tato judikatura se však vztahuje k pozdějším změnám právního a nikoli skutkového stavu, a pro posuzovaný případ tak není relevantní.

[23] Pokud jde o skutkovou větev výjimek z pravidla obsaženého v § 75 odst. 1 s. ř. s., Nejvyšší správní soud i Ústavní soud výjimečně připustily prolomení tohoto pravidla ve věcech mezinárodní ochrany ke splnění zákazu *non refoulement* a ve věcech doplňkové ochrany (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2011, č. j. 5 Azs 3/2011 - 131, ze dne 4. 2. 2013, č. j. 8 Azs 27/2012 - 65, nález Ústavního soudu ze dne 12. 4. 2016, sp. zn. I. ÚS 425/16), ve věcech mezinárodní ochrany uplatněním aplikační přednosti evropského práva (konkrétně čl. 46 odst. 3 směrnice č. 2013/32/EU, tzv. procedurální, viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 10 Azs 194/2015 - 32 a již uvedený nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 425/16), ve věcech zajištění cizinců s ohledem na ochranu osobní svobody ve spojení s právem na život a zákazem mučení, nelidského či ponižujícího zacházení nebo trestání (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 9. 2019, č. j. 9 Azs 193/2019 - 48, a ze dne 13. 11. 2019, č. j. 6 Azs 170/2019 - 50), jakož i ve věcech správního trestání k uplatnění ústavního zákazu dvojího trestání za tentýž skutek (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 3. 2009, č. j. 6 As 44/2008 – 142, a v rovině obecné překážky věci rozhodnuté viz též rozsudek ze dne 9. 6. 2016, č. j. 2 Azs 307/2015 - 41).

[24] K prolomení zásady vyplývající z § 75 odst. 1 s. ř. s. (resp. jejímu neuplatnění na základě přednostní aplikace mezinárodního či evropského práva či na základě jeho ústavně konformní interpretace) tedy soudy přistoupily s obezřetností, pokud nebylo možno splnit mezinárodněprávní závazek České republiky nebo ústavní zákaz jinak. V obdobném duchu Ústavní soud připustil výjimečně prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. v případě, že si to vyžadovaly spravedlnostní důvody při nápravě historické křivdy způsobené minulým nedemokratickým režimem ve vazbě na soudní rehabilitace (viz nález ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03). Z uvedeného exkursu je zřejmé, že nyní posuzovaný případ přímo nespadá do žádné z uvedených kategorií případů, v nichž

v minulosti vyšší soudy dovodily nutnost prolomení pravidla stanoveného v § 75 odst. 1 s. ř. s.

[25] V dané věci současně nejde ani o situaci, pro kterou rozšířený senát Nejvyššího správního soudu taktéž dovodil výjimku z pravidla plynoucího z § 75 odst. 1 s. ř. s. a již formuloval ve svém usnesení ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017 - 88. Podle něj *„[v] řízení o žalobě proti podmíněnému rozhodnutí správního orgánu soud zohlední* ***k žalobní námitce*** *zrušení nebo změnu podmiňujícího rozhodnutí správního orgánu, přestože ke zrušení nebo změně došlo po vydání napadeného (podmíněného) rozhodnutí správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).“* (zvýrazněno nyní soudem)

[26] Z napadeného rozsudku vyplývá, že krajský soud přihlédl ke zrušujícímu rozsudku, který se týkal správních rozhodnutí ve věci doměření daně z příjmů, který mu byl znám z jeho úřední činnosti a který byl vydán teprve po vydání napadeného rozhodnutí. Na základě uvedené skutečnosti (zrušení rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na daň) pak krajský soud bez dalšího zrušil napadené rozhodnutí žalovaného (jehož předmětem byl úrok, nikoliv daň samotná) a k věcnému přezkumu napadeného rozhodnutí z důvodů judikaturou vymezených (srov. odst. [5]) již nepřistoupil. Jak ale výše uvedeno, ač v souzené věci není sporné, že podmiňující rozhodnutí – rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na daň – soud zrušil, stalo se tak teprve po vydání napadeného rozhodnutí a žalobce takovou skutečnost v řízení o žalobě neuplatňoval. Krajský soud k ní tudíž nemohl z úřední činnosti přihlížet, neboť v posuzované věci nebyl pro výše uvedené důvod k prolomení zásady zakotvené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Stížnostní námitka poukazující na porušení této zásady krajským soudem je tudíž důvodná.

[27] Nejvyšší správní soud se dále zabýval i otázkou vymezení žalobních bodů, a rozsahem přezkumu ze strany krajského soudu. Již ve svém rozsudku ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 67/2012 - 48, uzavřel, že *„[p]odle § 75 odst. 2 s. ř. s. soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí. Z tohoto ustanovení plyne, že bylo na žalobkyni, aby v zákonné lhůtě soustředila důvody, v jejichž mezích mělo být správní rozhodnutí soudem přezkoumáno. Soudní přezkum tedy není a ani nemůže být všeobecnou kontrolou zákonnosti postupu a rozhodování správních orgánů. Určující pro soudní přezkum je rozsah žalobních bodů. Výslovná výjimka je obsažena pouze v § 76 odst. 2 s. ř. s. Podle ní soud vysloví i bez návrhu nicotnost rozhodnutí.*

[24] Druhá, judikaturou dotvořená výjimka vyplývá z povahy věci. Postup z moci úřední přichází v úvahu u většiny vad spočívajících v nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a to za podmínky, že nepřezkoumatelnost brání věcnému přezkumu a posouzení důvodnosti žalobních námitek. Jinými slovy, soud jde nad rámec žalobních námitek tehdy, pokud rozhodnutí vůbec není schopno přezkumu z hlediska žalobních námitek. Tato vadnost a nemožnost podrobit rozhodnutí zkoumání musí být zjevná buď ze spisu či z jeho absence, nebo z rozhodnutí samého, pokud bude postrádat srozumitelnost či důvody v takové míře, že vylučuje zkoumání důvodnosti žaloby (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 15. 1. 2008, čj. 2 As 34/2006 - 73, část VI., č. 1546/2008 Sb. NSS, resp. usnesení téhož senátu ze dne 8. 3. 2011, čj. 7 Azs 79/2009 - 84, č. 2288/2011 Sb. NSS, bod 15). Příkladem by mohl být rozpor výroku a odůvodnění rozhodnutí nebo naprostá nesrozumitelnost a vnitřní rozpornost

výroku rozhodnutí (srov. např. rozsudek NSS ze dne 13. 10. 2010, čj. 1 As 16/2010 - 105, body 28 a 29).“

[28] Správní soud je tedy sice povinen z úřední povinnosti přihlížet k některým těžkým vadám správního rozhodnutí (jako je například jeho nepřezkoumatelnost), nicméně není oprávněn ani povinen za žalobce domýšlet námitky ani dotvářet příliš obecné žalobní námitky z vlastní iniciativy. Jak již bylo shora uvedeno, že existence rozsudku, kterým bylo zrušeno pravomocné podmiňující rozhodnutí v samostatném řízení (zde rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na daň), aniž to účastník namítal, stojí mimo výjimečné situace, v nichž je správní soud oprávněn přihlížet k jiným skutečnostem než uplatněným v žalobě. K existenci zrušujícího rozsudku v nynějším případě tudíž nemohl krajský soud bez žalobní námitky vůbec přihlížet. S ohledem na uvedené tak krajský soud překročil i meze soudního přezkumu vyplývající z § 75 odst. 2 s. ř. s. Také uvedená stížnostní námitka je důvodná.

[29] V důsledku nerespektování pravidel vyplývajících z § 75 s. ř. s. krajský soud také zatížil napadený rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost z důvodu vnitřní rozpornosti jeho odůvodnění. Krajský soud totiž v napadeném rozsudku předeslal, že přezkum napadeného rozhodnutí provede podle pravidel vyplývajících z § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. (viz odst. 16. napadeného rozsudku), v další části odůvodnění tohoto rozsudku však již uvedená pravidla nerespektoval. Krajský soud přitom výslovně zdůraznil, že předmětem přezkumu je napadené rozhodnutí (o odvolání proti platebnímu výměru na úrok), a nikoliv rozhodnutí o odvolání proti doměření daně a v odstavci 22. napadeného rozsudku poukázal i na rámec soudního přezkumu rozhodnutí typově shodných jako v nynější věci (týkajících se úroku z doměřené daně), včetně poukazu na přiléhavou judikaturu kasačního soudu. Následně však tyto judikaturní závěry (zejména předpoklad existence pravomocného rozhodnutí o doměření daně) použil s přihlédnutím ke skutečnostem, jež nebyly v řízení namítány a jež nastaly teprve po vydání napadeného rozhodnutí. Tím učinil odůvodnění napadeného rozsudku vnitřně rozporným. Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nesrozumitelnost z důvodu jeho vnitřní rozpornosti je přitom vadou, k níž Nejvyšší správní soud přihlíží z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[30] Kasační soud proto shrnuje, že krajský soud tím, že zrušil napadené rozhodnutí i platební výměr na úrok z důvodu, jejž žalobce v řízení o žalobě neuplatnil, a tím, že přihlédl k existenci rozsudku zrušujícího podmiňující rozhodnutí o odvolání proti doměření daně vydaného teprve v době po vydání napadeného rozhodnutí a také vzhledem k tomu, že odůvodnění napadeného rozsudku je vnitřně rozporným, naplnil kasační důvod podle 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. S ohledem na uvedené již Nejvyšší správní soud nemohl posuzovat námitky uplatněné podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť výše vytčené nedostatky takovému přezkumu brání.

[31] Nejvyšší správní soud dodává, že nepřehlédl návrhy stěžovatele i žalobce na přerušení tohoto řízení do doby rozhodnutí kasačního soudu ve věci doměření daně vedené pod sp. zn. 3 Afs 184/2020. S ohledem na výše předestřené důvody vedoucí ke zrušení napadeného rozsudku však dovodil, že není nezbytné vyčkávat tohoto

rozhodnutí, jelikož výsledek uvedeného řízení nemůže v dané chvíli nikterak ovlivnit závěry přijaté výše v nyní posuzované věci.

VI.

[32] S ohledem na shora uvedené Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení podle § 110 odst. 1 části věty první před středníkem s. ř. s. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[33] V dalším řízení tudíž krajský soud opětovně rozhodne o žalobě, avšak výlučně v rozsahu uplatněných žalobních bodů za předpokladu, že sám nedovodí potřebu řízení o žalobě přerušit do doby rozhodnutí kasačního soudu ve věci sp. zn. 3 Afs 184/2020. Pokud krajský soud k věcnému přezkum napadeného rozhodnutí přistoupí, pak jej učiní v rámci vymezeném v judikatuře kasačního soudu, již sám v odst. 22. napadeného rozsudku citoval a jež tvoří mantinely soudního přezkumu v nyní projednávané věci.

[34] V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. února 2022

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu