



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobkyně **JUDr. Věry Záděrové, správkyně konkursní podstaty OSTRAMO, VLČEK a spol., s.r.o.**, adresa pro doručování písemností Ostrava, Nádražní 165, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.6.2010 č.j. 1371/10-1202-804726, ve věci daně z příjmů,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 21.6.2010 č.j. 1371/10-1202-804726 se pro vady řízení **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou k soudu v zákonné lhůtě domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto

žalobkynino odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu Ostrava I. (dále jen „správce daně I. stupně“) ze dne 19.11.2009 č.j. 212719/09/388911804729, jímž byla úpadci OSTRAMO, VLČEK a spol., s.r.o. (dále jen „úpadce“), doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2008 ve výši 5.830.230,- Kč.

Namítá, že

- 1) sporným mezi účastníky zůstal doplatek kupní ceny ve výši 27.135.031,- Kč, k jehož inkasu došlo v průběhu roku 2008. Jedná se však o doplatek kupní ceny ze smlouvy sjednané již 27.6.1997 mezi úpadcem a kupujícím DIAMO, státní podnik. Vzhledem k tomu, že jde toliko o doplatek ke kupní ceně sjednané v r. 1997, má za to, že tento příjem se vztahuje ke zúčtovacímu a zdaňovacímu období roku 1997, nelze jej vztahovat k r. 2008. Předmětnou kupní smlouvou z r. 1997 převedl úpadce na stát, v zastoupení DIAMO, státní podnik, soubor nemovitostí za kupní cenu ve výši 1,- Kč. S ohledem na hodnotu některých nemovitostí se tak podle názoru žalobkyně jako správkyně konkursní podstaty úpadce stalo zjevně za nápadně nevýhodných podmínek. V průběhu konkursu na majetek úpadce, na základě výzvy správce konkursní podstaty, který upozornil nového vlastníka na svůj závěr o neúčinnosti předmětné kupní smlouvy, byl dohodou o narovnání ze dne 10.12.2008 sjednán doplatek ke kupní ceně do výše v r. 1997 obvyklé, kdy tento doplatek byl inkasován 29.12.2008. Žalobkyně zdůrazňuje, že přes závěr o neúčinnosti předmětné kupní smlouvy nemovitosti nezapsala do konkursní podstaty [§ 15 odst. 1 písm. c) zák. č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZKV“)], neboť vyhodnotila, že pro konkursní podstatu je výhodnější zajištění doplatku kupní ceny do výše ceny obvyklé. Tento postup správce konkursní podstaty při neúčinném právním úkonu byl aprobován jako možný konstantní judikaturou Nejvyššího soudu, podle které i když jsou naplněny znaky neúčinnosti právního úkonu podle § 15 ZKV, její důsledky (sopsis majetku do konkursní podstaty) nastanou jen, pokud správce právě tento postup uplatní. Neúčinnost byla však v posuzovaném případě reparována doplatkem do obvyklé ceny;
- 2) podle žalobkyně by z daňového hlediska mohlo být na případ pohlíženo obdobně jako na prodej majetku z konkursní podstaty, tzn. s uplatněním odečtu hodnoty převáděného majetku, když účelem zákonné úpravy podle důvodové zprávy ani nebylo zvýšení daňového inkasa na vrub konkursní podstaty a konkursních věřitelů. Má za to, že zákon je třeba vykládat v souladu s principy spravedlnosti;
- 3) namítá nesprávnost závěrů správce daně I. stupně o tom, že v posuzovaném případě nebyla mezi účastníky sjednána dohoda o narovnání, ale dohoda o kumulativní novaci.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1), 3) v posuzovaném případě byla dne 10.12.2008 sepsána „dohoda o narovnání“, kterou došlo ke zvýšení kupní ceny souboru převáděného majetku na cenu obvyklou. Ať už se jedná o narovnání či o kumulativní novaci, je podle žalovaného rozhodné, v jakém okamžiku nabyla dohoda své účinnosti. Má za to, že předmětná dohoda byla platná jejím podpisem a účinná zaplacením doplatku kupní ceny. K oběma těmto skutečnostem došlo ve zdaňovacím období roku 2008, proto se jedná o výnos tohoto zdaňovacího období. Žalovaný se zabýval prioritně otázkou daňovou, provedl nikoli

jen jazykový výklad legislativního textu, ale měl na paměti i účel zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), a systematickou souvislost předmětné kauzy. Žalovaný má za to, že soupis majetku do konkursní podstaty by byl nutný, až by se neúčinnost právního úkonu potvrdila. V posuzovaném případě však došlo k uzavření dohody o narovnání a dovozuje, že v takovém případě je rozhodný okamžik účinnosti právě této dohody;

- 2) pokud by byl předmětný majetek součástí konkursní podstaty (čímž nikdy nebyl), pak by proti příjmu z narovnání mohla být uplatněna jeho zůstatková hodnota [§ 24 odst. 2 písm. b) ZPD], tato situace však nenastala.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že úpadce jako prodávající uzavřel s DIAMO, státní podnik, jako kupujícím dne 27.6.1997 kupní smlouvu, kterou převedl na DIAMO, státní podnik, soubor nemovitostí za kupní cenu 1,- Kč. Dne 10.12.2008 uzavřeli žalobkyně a DIAMO, státní podnik, dohodu, ve které deklarují, že žalobkyně považuje tuto kupní smlouvu za neúčinnou podle § 15 odst. 1 písm. c) ZKV s tím, že žalobkyně měla v r. 2006 vyzvat DIAMO, státní podnik, k doplacení kupní ceny do ceny obvyklé. DIAMO, státní podnik, se oproti tomu domnívá, že smlouva nebyla uzavřena za nápadně nevýhodných podmínek, když výše kupní ceny byla úpadci kompenzována jinak (vzhledem k doplacení kupní ceny za privatizovaný majetek – sleva z ceny, prominutí příslušenství, sankcí za prodlení; dále převzetím závazku k odstranění ekologické zátěže). Účastníci dohody se proto rozhodli upravit tyto mezi nimi sporné nároky tak, že se shodli na obvyklé ceně převáděného majetku, kterou DIAMO, státní podnik, vyplatí do konkursní podstaty do 31.1.2009. Po posouzení těchto skutečností dospěl správce daně I. stupně k závěru, že převáděné nemovitosti přestaly být součástí majetku úpadce již v r. 1997, proto již tehdy byl úpadce povinen zaúčtovat zůstatkovou hodnotu pozbytého majetku, proto tato položka nemůže být uznána za náklad r. 2008. Částku doplatku kupní ceny považuje za příjem r. 2008, když v tomto roce byl předmětný doplatek schválen vládou, byla uzavřena dohoda o narovnání a došlo i k inkasu předmětné částky. Na základě těchto úvah prezentovaných ve zprávě o vytýkacím řízení projednané s žalobkyní 19.11.2009 vydal dodatečný platební výměr. Ten žalobkyně napadla včasným odvoláním, které bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. V něm žalovaný pokládá za nerozhodné, zda je předmětná dohoda uzavřená mezi žalobkyní a DIAMO, státní podnik, dohodou o narovnání či dohodou o kumulativní novaci, za rozhodný má okamžik vzniku závazku DIAMO, státní podnik, zaplatit doplatek kupní ceny. Má za to, že tento okamžik spadá do r. 2008, když v tomto roce došlo jak k podpisu dohody o narovnání, tak k zaplacení doplatku kupní ceny. Tvrzení o neúčinnosti původní smlouvy má toliko za teoretické, když majetek nebyl nikdy vrácen do konkursní podstaty (o což žalobkyně ani nikdy neusilovala). O zůstatkové ceně pozbytého majetku byl úpadce povinen účtovat již v r. 1997, proto nemůže jít o náklad r. 2008. Žalovanému ani správci daně I. stupně nepřísluší kompenzovat příp. fiskální dopady legislativních změn, a to ani ve vztahu ke konkursní podstatě.

Dle § 23 odst. 1 ZDP základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců.

Dle § 3 odst. 1 věty první zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“), účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen „účetní období“); není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti.

Výklad předmětných ustanovení není v obecné rovině základem sporu mezi účastníky řízení; oba ve svých úvahách respektují věcnou a časovou otázku předmětných výdajů. Předmětem sporu je otázka, jak při posouzení daňově rozhodného časového okamžiku vyhodnotit uzavření dohody o narovnání či smluvního ujednání způsobujícího některou z forem tzv. novace.

Uvedené instituty upravují zejm. ust. § 585 (dohoda o narovnání), § 570 (privativní novace) a § 516 odst. 2 (kumulativní novace) zák. č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“).

Dle § 585 odst. 1 věty první, odst. 3 OZ dohodou o narovnání mohou účastníci uplatnit práva mezi nimi sporná nebo pochybná. Dosavadní závazek je nahrazen závazkem, který vyplývá z narovnání.

Dle § 570 odst. 1 OZ dohodne-li se věřitel s dlužníkem, že dosavadní závazek se nahrazuje závazkem novým, dosavadní závazek zaniká a dlužník je povinen plnit závazek nový.

Dle § 516 odst. 1, 2 OZ účastníci mohou dohodou změnit vzájemná práva a povinnosti. Nevyplývá-li z dohody nepochybně, že sjednáním nového závazku má dosavadní závazek zaniknout, vzniká nový závazek vedle dosavadního závazku, jsou-li pro jeho vznik splněny zákonem požadované náležitosti.

Lze tak konstatovat, že novativní instituty vykazují mnoho společných znaků s narovnáním. Jedním z těchto společných znaků je skutečnost, že před tím, než účastníci zvolili některý z těchto institutů, tu existoval závazek dřívější (starý), který smluvní strany uznaly za vhodné změnit.

Jakkoli je třeba korigovat úvahu správce daně I. stupně o kumulativní novaci, která v posuzovaném případě nenastala, neboť nedošlo ke kumulaci starého a nového závazku (starý závazek 1,- Kč byl nově nahrazen závazkem zaplatit vyšší cenu), proto by se mohlo jednat toliko o novaci privativní, sdílí krajský soud závěr žalovaného o tom, že v posuzovaném případě je toto právní posouzení dohody uzavřené v r. 2008 mezi žalobkyní a DIAMO, státní podnik, nerozhodné.

Jak již krajský soud uvedl, všem uvedeným právním institutům je společné, že před tím, než účastníci zvolili některý z těchto institutů, tu existoval závazek dřívější (starý), který smluvní strany uznaly za vhodné změnit.

Každý z těchto právních úkonů (smluv, dohod) má tak v chování a myšlení stran též svůj reálný důvod hospodářský. Žádný z těchto právních úkonů není podle práva úkonem, který by ke své existenci nevyžadoval hospodářský důvod, tzn. v případě sporů mezi účastníky je na tom, kdo se proti druhému domáhá svého práva, aby prokázal též existenci tohoto hospodářského důvodu. Nejedná se v žádném případě o právní úkon, u něhož není podle práva třeba hospodářský důvod prokazovat (takovým úkonem jsou např. směnky či šeky).

Jak již uvedl Nejvyšší správní soud ve svých rozsudcích ze dne 9.11.2011 č.j. 1 Afs 58/2011-94 či ze dne 7.10.2009 č.j. 1 Afs 74/2009-62 (rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz), při posuzování souvislosti zdanitelného plnění v souvislosti s uzavřenými dohodami, jejichž důsledkem je změna závazku či nahrazení dosavadního závazku novým, je třeba respektovat veškeré souvislosti těchto úkonů, kdy rozhodným je zde zejména realizace důvodu hospodářského (bezprostředního hospodářského cíle, kauzy ve smyslu § 495 OZ).

Jen tak lze ve smyslu § 3 odst. 1 ZoÚ a § 23 odst. 1 ZDP vysledovat okamžik, kdy se majetek daňového subjektu zvětšil nebo naopak zmenšil, tzn. kdy skutečně došlo k okamžiku hospodářského výnosu či nákladu. I v případě změn závazků či nahrazení závazku novým je tak třeba vyjít nikoli z důvodu právního (dohoda o novaci, dohoda o narovnání), ale právě z důvodu hospodářského (z kauzy). Není sice vyloučeno, že tato kauza (hospodářský důvod spočívající např. v dodávce zboží) nebo jeho část vznikne až v okamžiku uzavření dohody o změně závazku či o jeho nahrazení novým, opačně však nelze a priori vyloučit situace, kdy dosavadní hospodářská kauza zůstává zachována, přičemž bez vlivu na stav majetku daňového subjektu (tzn. aniž by se zvětšil či zmenšil) dojde toliko k úpravě vzájemných práv a povinností smluvních stran.

Vedený nesprávným právním názorem o rozhodnosti právního, nikoli hospodářského důvodu závazku se otázkou vzniku hospodářského důvodu závazku (kauzy) daňové orgány nezabývaly, a proto jejich závěry o tom, že v případě doplatku kupní ceny za nemovitosti se v posuzovaném případě jedná o výnos roku 2008, nemá oporu v obsahu spisu. K této otázce je třeba doplnit dokazování.

Jakkoli tento důvod sám o sobě postačuje ke zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s. a je tímto důvodem, považuje soud s ohledem na argumentaci žalobkyně za nutné korigovat i její úvahy a závěry.

V posuzovaném případě byla mezi úpadcem a DIAMO, státní podnik, uzavřena kupní smlouva, u které žalobkyně uplatňuje důvody neúčinnosti, které by nikdy nenastaly, pokud by tu nebylo úpadku a konkursu úpadce. Lze tak konstatovat, že z hlediska právního a ekonomického tu proti sobě v r. 1997 vznikly:

- 1) závazek úpadce převést na DIAMO, státní podnik, ve smlouvě popsany soubor nemovitostí; a
- 2) závazek DIAMO, státní podnik, zaplatit úpadci smluvní cenu 1,- Kč.

Mezi stranami není sporu o tom, že k naplnění závazku ad 1), tzn. k převodu nemovitostí z úpadce na DIAMO, státní podnik, v r. 1997 skutečně došlo, proto za této situace krajský soud uzavírá, že v r. 1997 a nikdy jindy se majetek úpadce zmenšil o hodnotu převedených nemovitostí, tzn. jejich zůstatková hodnota je ve smyslu § 3 odst. 1 ZoÚ a § 23 odst. 1 ZDP nákladem zdaňovacího období 1997

a nemůže být znovu zohledňována, pokud se tento majetek úpadci (příp. konkursní podstatě) nevrátil.

Závazek ad 2) se vztahoval toliko k hodnotě 1,- Kč, byl mezi úpadcem a DIAMO, státní podnik, nesporný, přičemž nikdy ani nedošlo ze strany úpadce či žalobkyně k jeho napadení z důvodů s konkursem nesouvisejících. Krajský soud proto uzavírá, že závazek DIAMO, státní podnik, zaplatit žalobkyni nebo úpadci doplatek kupní ceny do ceny obvyklé v r. 1997 nevznikl v r. 1997, proto není výnosem r. 1997.

Jak již krajský soud uvedl, závazek k zaplacení tohoto doplatku vznikl až v průběhu konkursu na majetek úpadce, a to pro názor žalobkyně o tom, že smlouva z r. 1997 představuje sice obecně platný a účinný právní úkon, který je však neúčinný vůči konkursním věřitelům (konkursní podstatě) z důvodů § 15 odst. 1 písm. c) ZKV.

Podle § 15 odst. 1 písm. c) ZKV jestliže byl prohlášen konkurs, jsou vůči věřitelům neúčinné právní úkony dlužníka, provedené v posledních šesti měsících před podáním návrhu na prohlášení konkursu anebo po podání tohoto návrhu po prohlášení konkursu, kterými převádí věci, práva nebo jiné majetkové hodnoty ze svého majetku na jiné osoby bezplatně nebo za nápadně nevýhodných podmínek s výjimkou přiměřeného daru osobám blízkým k obvyklým příležitostem.

Jak žalobkyně správně naznačuje i s odkazem na dosavadní konkursní judikaturu, citované ustanovení nelze vykládat bez vazby na ust. § 15 odst. 2 ZKV.

Dle § 15 odst. 2 ZKV plnění z neúčinných právních úkonů nebo náhrada za ně musí být vydáno do podstaty; domáhat se toho může správce i kterýkoli z konkursních věřitelů.

Z právě citovaného ustanovení vyplývá několik ve věci rozhodujících právních závěrů:

- 1) důsledkem neúčinnosti nemusí být nutně zahrnutí vydaného plnění (majetku) do konkursní podstaty. Zákon zná i druhou možnou alternativu, a to vydání adekvátního jiného plnění (viz text „náhrada za ně“). Je tak na správci (příp. některém z konkursních věřitelů), jaký druh plnění do konkursní podstaty bude (při respektování práv věřitelského výboru a dohledové pravomoci konkursního soudu) požadovat, rozhodujícím kritériem je zde zejm. výhodnost pro konkursní podstatu;
- 2) důsledky neúčinnosti nenastávají ex lege (automaticky ze zákona) prohlášením konkursu, naopak podmínkou jejich vzniku je uplatnění těchto důsledků vůči tomu, na něhož byl majetek úpadce neúčinně převeden (srov. např. rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR ze dne 11.11.1998 sp. zn. 31 Cdo 542/98, publ. pod č. R 34/99).

Krajský soud proto zdůrazňuje, že došlo-li k vydání peněžitého plnění do konkursní podstaty jako náhrady za majetek prodaný podle názoru žalobkyně za nápadně nevýhodných podmínek, není otázka neúčinnosti původní kupní smlouvy otázkou teoretickou, ale představuje zákonem předvídaný způsob řešení neúčinnosti původní kupní smlouvy vůči konkursním věřitelům.

Z pohledu časových souvislostí vzniku závazku k vydání takového peněžitého plnění do konkursní podstaty a tím i z pohledu rozhodného okamžiku pro přiřazení tohoto plnění k určitému zdaňovacímu období je tak z důvodu uvedeného shora ad 2) rozhodné, kdy byl ten, kdo přijal plnění na základě takto neúčinného právního úkonu, správcem konkursní podstaty či konkursním věřitelem vyzván k vydání požadovaného plnění (zjednodušeně by bylo možno konstatovat, že právě taková výzva má z hlediska časové souvislosti shodné účinky jako vydaná faktura). Právě tímto okamžikem totiž vznikla pohledávka konkursní podstaty na vydání požadovaného plnění.

Krajský soud na tomto místě připomíná, že jakkoli by se z dohody uzavřené mezi žalobkyní a DIAMO, státní podnik, v r. 2008 podávalo, že k takovému uplatnění došlo žalobkyní v r. 2006, a to ve výši shodné s výší závazku DIAMO, státní podnik, jak vyplývá z této dohody (srov. čl. I. odst. 4 dohody), daňové orgány nevzaly toto uplatnění za důkaz, který by posloužil jako podklad pro jejich úvahy. Nehodnotily tak, jestli k takovému uplatnění v r. 2006 skutečně došlo, kdy toto bylo doručeno DIAMO, státní podnik, a zda toto uplatnění má náležitosti potřebné k jeho posouzení jako výzvy k vydání náhrady za plnění, které bylo z majetku úpadce vydáno na základě kupní smlouvy z r. 1997. Až po doplnění dokazování tímto směrem (příp. po doplnění dalšího dokazování, vyjde-li jeho potřeba v řízení najevo) a po přijetí potřebných skutkových a právních závěrů bude možno uzavřít, zda ke vzniku nějakého zdanitelného plnění v souvislosti s uplatněním neúčinnosti kupní smlouvy z r. 1997 vůči DIAMO, státní podnik, došlo již v r. 2006 či zda se tak stalo v jiném časovém okamžiku, a zda tento okamžik spadá do zdaňovacího období r. 2008 či nikoli. Současně až tehdy bude možno posoudit vliv dohody uzavřené mezi žalobkyní a DIAMO, státní podnik, v r. 2008 na toto zdanitelné plnění [tzn. zda se i po uzavření této dohody stále jedná z hlediska hospodářské kauzy stále o totéž zdanitelné plnění ve stejné výši (což by na výnosy r. 2008 nemělo žádný vliv) nebo zda k nějakému (byť třeba i částečnému) vzniku zdanitelného plnění došlo či nedošlo právě uzavřením této dohody].

Pro úplnost krajský soud dodává, že mu, žalovanému ani správci daně I. stupně nepřísluší hodnotit úmysly zákonodárce, ať už vyřčené či nikoli, pokud tyto úmysly nenalezly svůj odraz v textu zákona tak, aby bylo možno i při využití ostatních výkladových metod tento úmysl respektovat. Nezpůsobuje-li tedy text zákona ani při přihlédnutí k jinému než jazykovému výkladu pochybnosti o řešení posuzované otázky, lze v případě existence rozporu mezi tímto textem a zákonodárcovým úmyslem toliko konstatovat, že přijaté řešení původnímu úmyslu neodpovídá, aniž by to však mělo dopad na práva a povinnosti subjektů práva, jimž je předmětné zákonné ustanovení adresováno.

Krajský soud na závěr shrnuje, že je na žalovaném, aby v dalším řízení zjistil, kdy došlo vůči DIAMO, státní podnik, poprvé řádně k uplatnění práva na vydání plnění do konkursní podstaty, které DIAMO, státní podnik, přijal na základě smlouvy uzavřené s úpadcem v r. 1997, a v jaké formě a výši bylo toto plnění požadováno. Tak žalovaný zjistí, kdy došlo ke vzniku prvotní pohledávky žalobkyně vůči DIAMO, státní podnik, a jaký obsah tato pohledávka měla, jaké tedy představuje zdanitelné plnění. Po tomto zjištění pak bude moci srovnat obsah tohoto závazku DIAMO, státní podnik, z hlediska hospodářského, se závazkem DIAMO, státní podnik, obsaženým

v dohodě s žalobkyní z r. 2008, a na základě tohoto zjištění vyhodnotit, zda došlo ke změně v hospodářské kauze, příp. k jaké, v průběhu zdaňovacího období r. 2008. Skutečnosti potřebné k přijetí potřebných závěrů dosud žalovaný neposuzoval, proto jeho závěr o tom, že doplatek kupní ceny je výnosem r. 2008, nemá oporu v provedeném dokazování a v obsahu spisu.

Krajský soud proto napadené rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s. zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právními názory vyslovenými v tomto rozsudku.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobkyně byla v řízení plně procesně úspěšná a vzniklo jí tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Podle obsahu spisu však žalobkyni v souvislosti s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 29. března 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu