



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobkyně: **LEASING - STAR spol. s r. o.**, se sídlem Nákladní 1060, Teplice, zastoupena JUDr. Jaroslavem Savkem, advokátem se sídlem Dlouhá 31/63, Teplice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 5. 2008, č. j. 15 Ca 218/2006 – 34,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 5. 2008, č. j. 15 Ca 218/2006 – 34, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 7. 5. 2008, č. j. 15 Ca 218/2006 – 34, zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „stěžovatel“) ze dne 7. 9. 2006, č. j. 10467/06-1300, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně (dále jen „účastník řízení“) proti platebnímu výměru ze dne 14. 12. 2005, č. j. 167293/05/210913/6702, o vyměření nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2005 ve výši 54 811 Kč. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že účastník řízení v daňovém přiznání uplatnil odpočet u přijatých plnění, která spočívala v pronájmu reklamních panelů a poskytování reklamních služeb a propagace. Podle tvrzení účastníka řízení měla být všechna tato plnění použita za účelem poskytování finančního pronájmu. Na jednotlivých reklamních předmětech byla část obchodní firmy účastníka řízení „LEASING - STAR“ a reklamní slogany „rychlé leasingové služby“, „úvěr všem“ a „Důvěřujeme všem“. Finanční pronájem, který měl účastník řízení na základě přijatých reklamních služeb výhradně poskytovat, se posuzuje obdobně jako dodání zboží nebo převod nemovitosti a je tak zdanitelným plněním, u něhož je plátce povinen přiznat daň na výstupu. Naproti tomu poskytování úvěrů je finanční činností, která je osvobozena od daně bez nároku na její odpočet, jak je zřejmé z ust. § 51 odst. 1 písm. d) a § 54 odst. 1 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).

Proto u přijatých zdanitelných plnění, která jsou pro účely uskutečňování této finanční činnosti použita, plátcí nárok na odpočet daně v smyslu ustanovení § 72 odst. 2 zákona o DPH nevzniká. Podle výpisu z obchodního rejstříku je účastník řízení provozovatelem živnosti „Činnost podnikatelských, finančních, organizačních a ekonomických poradců“, do jejíž obsahové náplně poskytování úvěrů náleží, jak vyplývá z položky 98 přílohy č. 4 k nařízení vlády č. 469/2000 Sb. Reklamní předměty obsahovaly také slogan „úvěr všem“, a ačkoliv k poskytování úvěru fakticky dochází i u finančního pronájmu, lze usuzovat, že tato forma reklamní činnosti byla spíše zaměřena na poskytování úvěrů ve vlastním slova smyslu. Účastník řízení přitom v průběhu daňového řízení nepředložil žádný důkazní prostředek k prokázání skutečnosti, že přijaté reklamní služby nepoužije pro účely poskytování úvěrů. Za této situace tedy správce daně zpochybnil účastníkem řízení uplatněný nárok na odpočet daně u předmětných přijatých zdanitelných plnění v plné výši a unesl tak důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 písm.c) zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Pokud správce daně účastníku řízení nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění vůbec nepřiznal, mohl takto podle názoru krajského soudu postupovat jen v případě, kdyby bylo prokázáno, že účastník řízení reklamní služby na poskytování finančního pronájmu vůbec nepoužije. Takový závěr však nelze z obsahu správního spisu učinit, neboť v něm byla založena také smlouva o finančním leasingu a následném prodeji ze dne 12. 1. 2005. Dále podle výpisu z obchodního rejstříku je účastník řízení provozovatelem živnosti „Pronájem a půjčování věcí movitých“, do jejíž obsahové náplně náleží finanční leasing. Kromě toho zmíněné reklamní předměty obsahovaly také část názvu obchodní firmy účastníka řízení „LEASING – STAR“ a slogan „rychlé leasingové služby“, a proto tyto přijaté reklamní činnosti musely nějak souviset také s uskutečňováním finančního pronájmu, ve vztahu k němuž odpočet daně uplatnit lze. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že v tomto směru účastník řízení po vydání výzvy k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání žádné důkazní prostředky nepředložil, neboť v průběhu vytykácího řízení byl naprosto procesně nečinný a v odvolacím řízení pouze poukázal na použití přijatých zdanitelných plnění za účelem uskutečňování finančního leasingu, aniž toto své tvrzení jakkoliv doložil. Předmět podnikání účastníka řízení i důkazy opatřené správcem daně při místním šetření totiž nasvědčují tomu, že v rozhodné době finanční pronájem v nějakém rozsahu poskytoval. Podle krajského soudu se tedy správci daně u předmětných přijatých zdanitelných plnění nepodařilo zpochybnit nárok daňového subjektu na odpočet daně jako takový a své důkazní břemeno tak neunesl. Za této situace měl tedy zjistit výši všech finančních pronájmů uskutečněných na základě přijatých reklamních služeb a výši všech úvěrů uskutečněných na základě přijatých reklamních služeb a na základě takto získaných údajů odpočet u přijatých reklamních služeb podle § 72 odst. 4 věty druhé zákona o DPH krátit způsobem uvedeným v § 76 citovaného zákona.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost, v níž namítal nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem a nepřezkoumatelnost výroku rozhodnutí ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel poukázal na to, že v daňovém řízení vyzval účastníka řízení k doložení toho, že vykázaná přijatá zdanitelná plnění byla použita výhradně pro uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 2 zákona o DPH, a že tak plně nárokováný odpočet daně z přidané hodnoty byl uplatněn v souladu s § 72 odst. 4 zákona o DPH. Pokud by totiž přijatá zdanitelná plnění sloužila jak k uskutečnění plnění s nárokem na odpočet daně, tak i k osvobozeným plněním bez nároku na odpočet daně, byl účastník řízení povinen odpočet krátit způsobem uvedeným v § 76 zákona o DPH. Stěžovatel nezpochybňuje závěr krajského soudu, že v průběhu daňového řízení nepředložil účastník řízení, který

poskytoval mimo jiné i úvěry, žádný důkazní prostředek, že přijaté reklamní služby nepoužije pro účely poskytování finančních činností, ale nesouhlasí s jeho závěrem, že by vůbec nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění účastníku řízení nepřiznal. Stěžovatel poukázal na to, že z údaje na řádku č. 540 dodatečného platebního výměru vyplývá, že stěžovatelem byla daň na vstupu krácena v souladu s § 76 zákona o DPH, tedy že stěžovatel považoval přijatá zdanitelná plnění za plnění, jež slouží jak pro uskutečnění plnění s nárokem na odpočet, tak i pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně. Toto krácení provedl v souladu s ust. § 76 odst. 6 zákona o DPH, které stanoví, že ve zdaňovacím období běžného kalendářního roku se krácení provede koeficientem vypočteným z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně (tzv. zálohový koeficient). Tento zálohový koeficient měl pro rok 2005 hodnotu 0.18, což znamená, že plátce daně si v daném období může z přijatých plnění, u kterých má povinnost krátit odpočet daně, uplatnit pouze 18 % tohoto odpočtu. Z těchto důvodů stěžovatel považuje za nesprávný právní názor krajského soudu, že měl pro předmětné zdaňovací období zjistit výši uskutečněných zdanitelných plnění v členění na plnění s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet. Skutečná výše nároku na odpočet daně pro daný rok se zjišťuje podle § 76 odst. 7 zákona o DPH, kdy plátce daně provede tzv. vypořádání nároku na odpočet daně, které uvede do posledního zdaňovacího období daného roku. Je tudíž zřejmé, že správce daně postupoval v souladu s jednotlivými ustanoveními zákona o DPH, když poté, co účastník řízení na výzvu nedoložil důkazy, že přijatá zdanitelná plnění (reklamní služby) byla použita výhradně pro uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 2 zákona o DPH. Na základě uvedeného stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že právní posouzení uvedené stěžovatelem je svou podstatou doplnění odůvodnění jeho rozhodnutí a jsou to nové skutečnosti, ke kterým se neměl možnost účastník řízení dříve vyjádřit. Proto soud k těmto skutečnostem ve smyslu § 109 odst. 4 s. ř. s. nemůže přihlídnout. Podstata rozhodnutí stěžovatele tkví v tom, že daňový subjekt nedokázal, že použil přijatá zdanitelná plnění výhradně pro plnění uvedená v § 72 odst. 2 zákona o DPH, proto daň byla vyměřena tak, jako by tato přijatá plnění byla výhradně použita jen pro plnění podle § 72 odst. 4 zákona o DPH. Tento vztah však takový není a být nemůže. Úsudek stěžovatele a správce daně je toliko domněnkou vycházející z činností účastníka řízení zapsaných v obchodním rejstříku, nikoliv ze skutečného dokázaného stavu. Účastník řízení se proto domnívá, že správce daně neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Takové posouzení je obdobou toho, co platilo o zjišťování daně podle pomůcek v tom smyslu, že správce daně zjišťoval pouze příjmy subjektu, než bylo judikováno, že správce daně musí proti příjmům postavit také přiměřené výdaje. Z uvedených důvodů souhlasí účastník řízení s právním posouzením provedeným krajským soudem, které neříká nic jiného než to, že stěžovatel musí provést dokazování.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Poukazoval-li účastník řízení ve svém vyjádření na to, že Nejvyšší správní soud nemůže v řízení o kasační stížnosti přihlížet k novým skutečnostem uváděným stěžovatelem v kasační stížnosti, je nesporné, že podle ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. nelze

přihlížet ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí. Stěžovatel v kasační stížnosti však neuvádí nové skutečnosti, ale právní argumenty zpochybňující posouzení skutkového stavu krajským soudem. Nejvyšší správní soud v souladu se svou dosavadní judikaturou (např. rozsudek ze dne 2. 7. 2008, č. j. Ans 5/2008 - 104) uvádí, že zákaz uvádět v řízení o kasační stížnosti nové právní důvody, obsažený v § 104 odst. 4 s. ř. s., které nebyly uplatněny v řízení před krajským soudem dopadá pouze na stěžovatele, který byl v řízení před krajským soudem žalobcem. Pokud kasační stížnost podává správní orgán, může argumentovat jakýmkoli právními důvody, a to bez ohledu na to, jakou procesní obranu uplatnil ve vyjádření k žalobě a zda takové vyjádření vůbec podal.

Ze správního spisu vyplývá, že účastník řízení v daňovém přiznání za zdaňovací období měsíce srpna 2005 uplatnil nadměrný odpočet ve výši 849 391 Kč. Po podání tohoto daňového přiznání správce daně provedl místní šetření podle § 15 zákona o správě daní a poplatků k ověření uplatnění nadměrného odpočtu v této výši. Podle protokolu o místním šetření ze dne 17. 10. 2005 byly správci daně mimo jiné předloženy daňové doklady týkající se reklamních služeb, na základě jejichž přijetí uplatnil účastník řízení převážnou část svého nároku na odpočet. Dále byla předložena fotodokumentace k těmto reklamním službám (fotografie dokumentující automobilové závody, na nichž je zachyceno umístění obchodního jména účastníka řízení na automobilech, reklama na billboardech obsahující v pravé dolní části obchodní jméno účastníka řízení, v levé dolní části nápis propagující rychlý finanční leasing a ve střední části billboardu zvýrazněnými písmeny zřetelně slova „úvěr všem“). Dále účastník řízení předložil smlouvy č. 4/2005 ze dne 8. 2. 2005 a č. 143/2004 ze dne 6. 8. 2004 o úvěru uzavřené mezi účastníkem řízení jako věřitelem a další osobou jako dlužníkem a smlouva č. 27161 ze dne 12. 1. 2004 o finančním leasingu a následném prodeji uzavřenou mezi účastníkem řízení jako poskytovatelem leasingu a další osobou jako příjemcem leasingu. Ve vysvětlení ze dne 19. 10. 2005 účastník řízení uvedl, že poskytuje zejména finanční leasing. Dne 20. 10. 2005 správce daně účastníku řízení sdělil, že vzhledem k výsledkům místního šetření má pochybnosti o správnosti, úplnosti a pravdivosti uplatněného nároku na odpočet daně a zahájil s ním vytýkačí řízení. Vyzval jej ve smyslu § 43 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, aby u přijatých zdanitelných plnění podle čtyř faktur týkajících se reklamních služeb a propagace (faktura č. 2050300318, týkající se pronájmu reklamních panelů, datum uskutečnění zdanit. plnění dne 4. 7. 2005 - základ daně 1 750 000 Kč, faktura č. 2050300338, týkající se propagace na automobilových závodech, datum uskutečnění zdanit. plnění dne 12. 7. 2005 - základ daně 800 000 Kč, faktura č. 2050300406, týká se propagace na automobilových závodech, datum zdanit. plnění dne 31. 8. 2005 - základ daně 800 000 Kč a faktura č. 2050300407, týkající se reklamních panelů, datum zdanit. plnění dne 31. 8. 2005, základ daně 1 750 000 Kč) vyjádřil a prokázal, že přijatá zdanitelná plnění byla použita výhradně pro uskutečnění plnění uvedených v § 72 odst. 2 zákona o DPH. Zároveň jej upozornil, že nevyhoví-li této výzvě nebo neodstraní-li pochybnosti ve stanovené lhůtě, je správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek ve smyslu § 44 zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k tomu, že účastník řízení na výzvu nereagoval, správce daně dne 2. 1. 2006 vydal platební výměr na daň z přidané hodnoty, kterým vyměřil účastníku řízení tuto daň ve výši 143 829 Kč a při výpočtu poměrné části odpočtu daně použil koeficient 0,18.

Zákon o DPH dělí plnění osvobozená od povinnosti uplatnit daň na výstupu na dvě skupiny. U první z nich stanoví, že plátce má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, zatímco u druhé u některých zákonem vyjmenovaných činností plátce ztrácí nárok na odpočet. Z této zákonné konstrukce potom vyplývá, že u první skupiny plnění

vzniká plátcí daně daňová úspora. V praxi však velmi často dochází k případům, kdy z povahy přijatých plnění a z povahy náplně činnosti daňového subjektu dojde k použití přijatého plnění pro obě výše zmíněné kategorie činností. Na tyto případy dopadá zákonem o DPH upravený režim krácení odpočtu daně, který koresponduje s právní úpravou Evropských společenství. Směrnice Rady ze dne 17. května 1977 č. 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu v čl. 17 bodu 5 této směrnice stanoví, že v případě zboží a služeb, které osoba povinná k dani hodlá použít jak pro plnění, na která se vztahují odst. 2 a 3, a u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná, tak i pro plnění, u nichž daň z přidané hodnoty odpočitatelná není, je odpočitatelný jen podíl daně z přidané hodnoty připadající na hodnotu prvního druhu plnění. Ani nová evropská právní úprava na tomto pravidle nic nezměnila (viz čl. 173 směrnice Rady 2006/112/ES).

Zákonem o DPH provedená úprava podmínek, za nichž se uplatní režim kráceného odpočtu, je zcela v souladu s evropskou právní úpravou, neboť ustanovení § 72 odst. 4 věta první citovaného zákona umožňuje plátcí uplatnit nárok na odpočet daně v plné výši u přijatých zdanitelných plnění, která použije výhradně pro uskutečnění plnění uvedených v odst. 2 citovaného ustanovení. Pokud tomu tak není, nastoupí zákonem stanovený režim krácení odpočtu daně, neboť § 72 odst. 4 ve větě druhé zákona o DPH stanoví, že pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak k uskutečnění plnění uvedených v odst. 2, tak i plnění uvedených v § 75 odst. 1, je povinen krátit odpočet daně. Způsob krácení odpočtu daně je pak stanoven v ustanovení § 76 zákona o DPH tak, že poměrná část nároku na odpočet daně se vypočte jako součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu. Ve zdaňovacím období běžného kalendářního roku se krácení provede tzv. zálohovým koeficientem (vypočteným z údajů za zdaňovací období předcházejícího roku při vypořádání odpočtu daně). Po skončení kalendářního roku se provede vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku. Vypočtený nárok na odpočet daně u krácených plnění je součtem daně na vstupu za tato krácená plnění za celé vypořádávané období vynásobený koeficientem, který je vypočten z údajů o uskutečněných plněních za celé vypořádávané období.

Se zřetelem na výše uvedené bylo podle názoru Nejvyššího správního soudu v platebním výměru provedeno krácení odpočtu daně způsobem stanoveným v § 76 zákona o DPH a tento výměr vychází ze správně zjištěného skutkového stavu. Z místního šetření i následného vytýkácího řízení totiž vyplynulo, že část jeho činnosti, spočívající v poskytování úvěrů, spadá mezi osvobozená plnění bez nároku na odpočet a další část jeho podnikání se týká poskytování finančního leasingu, spadající do kategorie osvobozených plnění s nárokem na odpočet. Podle obsahu správního spisu reklamní služby spočívaly v prezentaci činnosti účastníka řízení jak v oblasti finančního leasingu, tak v oblasti poskytování úvěrů. V dané věci byl proto zcela správný závěr stěžovatele i krajského soudu, že přijaté reklamní služby propagují obě tyto činnosti účastníka řízení. Správci daně proto oprávněně vznikly pochybnosti, zda tato plnění účastník řízení použije výhradně k poskytování finančního leasingu. Vzhledem k tomu, že účastník řízení tím, že nereagoval na výzvu ve smyslu § 43 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, neunesl důkazní břemeno, a správce daně tak oprávněně uplatněný odpočet v plné výši neuznal a krátil jej v souladu s ustanoveními § 76 zákona o DPH.

Ze zákonné konstrukce způsobu krácení odpočtu, která se provádí pomocí zálohového koeficientu, podle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že může v budoucnu

docházet ke změně v podnikatelské situaci a záměrech plátce. Je proto dostatečným podkladem pro použití režimu krácení odpočtu v tomto případě skutečnost, že účastník řízení do doby uskutečnění zdanitelných plnění v podobě reklamních služeb poskytuje obě kategorie plnění, což ani sám nezpochybnil, a ani neuvedl, že by činnost spočívající v poskytování úvěrů hodlal ukončit. Eventuální malý podíl poskytování úvěrů a podnikatelský záměr expanze v oblasti finančního leasingu nemá vliv na použití režimu krácení odpočtu. Tyto skutečnosti naopak umožňuje reflektovat právě zákonem stanovený způsob krácení, kdy v rámci ročního vypořádání odpočtu dojde k úpravě daňové povinnosti a vypočítaný vypořádací koeficient bude vzhledem ke způsobu jeho výpočtu reflektovat podíl obou kategorií činností a poté bude sloužit na další kalendářní období roku jako zálohový koeficient. V případě zvyšujícího se podílu finančního leasingu a snižujícího se podílu poskytování úvěrů se pak zvýší i hodnota zálohového koeficientu na další zdaňovací období. Ze zákonné konstrukce krácení odpočtu a výpočtu vypořádacího koeficientu tak vyplývá, že k příznivějšímu dopadu případné realizace podnikatelského záměru zaměřit se zejména na finanční leasing, prováděného mimo jiné i reklamou změřenou ve významné míře i na finanční leasing, dojde, či může dojít, ve sféře daňové úspory při uplatnění kráceného odpočtu DPH až v následujícím kalendářním roce, tedy v následujícím vypořádacím období. To však nic nemění na skutečnosti, že mechanismus, na základě něhož se odpočet krátí, byť někdy s jistou časovou prodlevou, v zásadě vychází z povahy podnikatelské činnosti příslušného daňového subjektu a přinejmenším v základních rysech bere v úvahu, v jaké míře tento subjekt provádí činnosti, u nichž je nutno odpočet daně krátit, a v jaké míře naopak činnosti, u nichž se odpočet nekrátí.

Krajský soud sice částečně správně vyhodnotil, že účastník řízení neunesl důkazní břemeno, když neprokázal, že použije přijatá plnění výhradně k činnostem osvobozeným s nárokem na odpočet. Jeho další závěr ale, že správce daně účastníku řízení nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění vůbec nepřiznal, nemají oporu ve správním spise. Vzhledem k výše uvedenému je zcela zřejmé, že správce daně nárok na odpočet uznal, ale jen ve zkrácené výši tak, jak mu ukládá zákon. Správce daně tedy postupoval zcela v souladu s ust. § 72 odst. 4 věta druhá a § 76 zákona o DPH, když uznal přijaté zdanitelné plnění jako plnění krácené a nikoliv jak uvádí krajský soud, že jej neuznal vůbec.

Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud shledal, že rozsudek krajského soudu sice netrpí rozporem mezi jeho výrokem a odůvodněním, ale není z něj zřejmé, o jaké důvody opírá svůj závěr, že správce daně vůbec nepřiznal nárok na odpočet u přijatých zdanitelných plnění, neboť tento závěr nemá oporu ve spise a je naopak v rozporu se skutkovým stavem. Rozhodnutí soudu je tak zatíženou vadou, spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, která způsobuje jeho nesrozumitelnost. Z tohoto důvodu se již Nejvyšší správní soud nezabýval správností posouzení právní otázky, zda je v případě účastníka řízení stěžovatel povinen provést další dokazování za účelem provedení krácení odpočtu, když v dané věci bylo krácení odpočtu stěžovatelem provedeno ve smyslu postupu upraveného v § 76 zákona o DPH, zejm. jeho odst. 6 a 7.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem, který je vysloven v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 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 12. února 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně
senátu