



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **Tlaková plynárna Ústí nad Labem a. s.**, se sídlem Havířská 346/100, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 1. 11. 2017, č. j. 15 Af 80/2015 – 131,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádnému z účastníků **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalovaný svým rozhodnutím ze dne 12. 6. 2015, č. j. 18529/15/5200-11432-702271 (dále jen „*rozhodnutí žalovaného*“), zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 13. 12. 2013, č. j. 2129827/13/2501-24803-507381 (dále jen „*platební výměr*“), kterým byla žalobkyni doměřena daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010.

[2] Z daňového spisu a rozhodnutí žalovaného vyplývá, že správce daně odmítl jako daňově uznatelné náklady částku ve výši 12 879 820 Kč, kterou žalobkyně uplatnila jako náklady na demolici budov, které vlastnila ve svém areálu v katastrálním území Trmice, v Ústí nad Labem, a na související práce. Správce daně proto platebním výměrem doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za výše uvedené zdaňovací období ve výši 2 447 200 Kč a stanovil jí výši penále 489 440 Kč.

[3] Žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného žalobou, které Krajský soud v Ústí nad Labem (dále jen „*krajský soud*“) vyhověl. Rozsudkem ze dne 1. 11. 2017, č. j. 15 Af 80/2015 – 131, proto rozhodnutí žalovaného zrušil. Uvedl pro to dva důvody. Zaprvé, žalovaný podle krajského soudu zatížil své řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí, protože použil jako důkazní prostředek protokoly o výslechu svědků (Tomáše Smrčky a Dana Charváta) převzaté ze dvou odlišných daňových řízení s jinými daňovými subjekty (GENOVA spol. s r. o., respektive TEKO Trmice, a.s.). Žalovaný opřel svá skutková zjištění o tyto podklady, přestože žalobkyně navrhovala, aby byl výslech uvedených svědků proveden v „jejím“ daňovém řízení. Žalovaný užití těchto podkladů odůvodňoval tím, že výslech v jiném daňovém řízení byl proveden k rozhodným skutečnostem (tedy ohledně provedení a rozsahu sporných demoličních prací) a výslechu byl přítomen advokát, který zastupoval i žalobkyni v „jejím“ daňovém řízení.

[4] Krajský soud výše uvedené stanovisko žalovaného nesdílel. Odkázal na zásadu přímosti a bezprostřednosti, které se odrážejí v právu žalobkyně být přítomna výslechu svědků a klást jim otázky. Navržený důkaz výslechem svědků proto nemůže být nahrazen listinným důkazem zachycujícím jejich výslech v jiném řízení. Přítomnost advokáta, jenž je současně i zástupcem žalobkyně, není podstatná, protože hájil zájmy svých klientů, společností GENOVA spol. s r. o. a TEKO Trmice a. s., nikoli zájmy žalobkyně. Nelze vyloučit, že by z pozice zástupce žalobkyně pokládal svědkům jiné otázky. Použitím protokolů o výsleších uvedených svědků proto došlo k porušení § 96 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“), které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, neboť žalovaný ve svém rozhodnutí vyslovil, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno.

[5] Jako druhý zrušovací důvod krajský soud vytkl žalovanému vadu spočívající v tom, že nebyl proveden navrhovaný výslech svědka M. M., jenž byl v rozhodném období členem představenstva žalobkyně, nicméně tato funkce mu zanikla dříve, než byl jako svědek ze strany žalobkyně navržen. V této souvislosti krajský soud poukázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, která nepřipouští výslech členů statutárních orgánů jako svědků (například rozsudek ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009 – 541). Krajský soud však zdůraznil, že pokud funkce v představenstvu navrženému svědkovi již zanikla, jeho dřívější členství ve statutárním orgánu žalobkyně nebylo překážkou, aby byl v řízení jako svědek vyslechnut. Daňové orgány mohly k předchozímu angažmá přihlédnout při hodnocení výpovědi, nicméně nebyly oprávněny provedení tohoto důkazu odepřít.

[6] Rozsudek krajského soudu žalovaný (dále jen „*stěžovatel*“) napadl kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „*s. ř. s.*“).

[7] Stěžovatel polemizuje s oběma důvody pro zrušení jeho rozhodnutí. Co se týče důvodu prvního, poukázal zejména na rozsáhlé dokazování (výslechy čtyř svědků, listiny a informace od stavebního odboru Magistrátu města Ústí nad Labem a další podklady získané od třetích osob) provedené v daňovém řízení vedeném se žalobkyní. Stěžovatel návrhu na výslech dvou svědků (tedy T. S. a D. Ch.) nevyhověl, protože tito svědci - byť

pokračování

v jiném daňovém řízení - neuvedli žádné informace, které by zpochybněná plnění (tedy provedení demoličních prací) potvrdily.

[8] Stěžovatel poukazuje na to, že zástupce žalobkyně byl výsledkům navržených svědků v jiných daňových řízeních přítomen, byť jako zástupce dodavatele a subdodavatele zakázky na demoliční práce zadané žalobkyní. U zastoupení těchto osob a žalobkyně se však nejednalo o zastoupení klientů, jejichž zájmy jsou protichůdné. Otázky správce daně navíc směřovaly obecně k tomu, které firmy pracovaly v té době v areálu žalobkyně na demoličních pracích a naopak nesměřovaly výlučně k postavení daňových subjektů odlišných od žalobkyně (tedy k postavení TEKO Trmice a.s. a GENOVA spol. s r. o.). Správce daně při těchto výsledcích nijak neomezoval otázky právního zástupce. Ten si byl vědom, že zastupuje v jiném řízení i žalobkyni a v případě hrozící protichůdnosti zájmů svých klientů by do výsledků jistě zasáhl. Stěžovatel též poukazuje na to, že kromě společného zástupce v daňovém řízení, JUDr. L. P., žalobkyně a společnost GENOVA mají (což platilo i v rozhodné době) také totožný statutární orgán, pana L. M. Prostřednictvím obou osob byla žalobkyně obeznámena s konáním výsledku svědků. Stěžovatel dále podrobně rozebírá a hodnotí výpovědi svědků s tím, že podle něj obsah těchto výpovědí nepřinesl potvrzení skutkové verze žalobkyně.

[9] Stěžovatel také odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 – 49, a na nález Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01, z něžž zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu vychází. Podle Ústavního soudu neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze ospravedlnit, pokud tento důkaz není s to ani ověřit, ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje „*vypovídací potenci*“. Stěžovatel se domnívá, že opakované výpovědi navržených svědků by ji neměly, a proto by nepřispěly k objasnění skutkového stavu. Z tohoto důvodu nedošlo k zásahu do práv žalobkyně, jež by byl takové intenzity, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil.

[10] Ani s druhým zrušovacím důvodem napadeného rozsudku (týkajícím se neprovedení výsledku bývalého člena představenstva žalobkyně – M. M.) stěžovatel nesouhlasí. Poukazuje na § 8 odst. 1, věta první daňového řádu a užívá analogii s právní úpravou zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád; dále jen „o. s. ř.“ (konkrétně odkazuje na § 126a o. s. ř., ve spojení s § 131 o. s. ř.). Z toho dovozuje, že bývalého člena statutárního orgánu daňového subjektu nelze v daňovém řízení vyslechnout jako svědka, týká-li se výslech období, kdy vykonával svoji funkci. I když tedy M. M. přestal být dne 27. 12. 2011 členem představenstva žalobkyně, případný výslech by se stále vztahoval k období, kdy tuto funkci vykonával (tedy zdaňovacího období roku 2010). Proto by se vůči žalobkyni, jako účastníku daňového řízení, nejednalo o výslech svědka jako osoby odlišné od žalobkyně, jak požaduje daňový řád. Stěžovatel na podporu svého názoru odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 237/2017 – 23.

[11] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

[12] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst.

4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez jednání za podmínky vyplývajících z § 109 odst. 2, věta první s. ř. s.

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Co se týče kasační námitky směřující proti prvnímu zrušovacímu důvodu krajského soudu (neprovedení výsledků svědků v daňovém řízení týkajícím se daňové povinnosti žalobkyně), Nejvyšší správní soud považuje za nutné zdůraznit, že totožnou otázku již řešil ve svém rozsudku ze dne 15. 3. 2018, č. j. 6 Afs 379/2017 - 54, ve věci žalobkyně GENOVA spol. s r. o. (dále jen „*rozsudek GENOVA*“); všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz. V uvedeném případě soud rozhodoval rovněž o kasační stížnosti žalovaného - Odvolacího finančního ředitelství - proti zrušujícímu rozsudku krajského soudu, kde důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného bylo také neprovedení výsledků svědků a užití protokolů z výsledků těchto svědků provedených v daňovém řízení s jinými daňovými subjekty. I v tehdejší věci žalovaný argumentoval tím, že žalobkyně měla stejného zástupce jako daňové subjekty v jiných řízeních. Je zde tedy dána velmi úzká podobnost nyní projednávané věci a věci rozhodované v rozsudku GENOVA.

[15] Nejvyšší správní soud proto považuje za vhodné citovat rozhodnou část rozsudku GENOVA, která se věnuje právě otázce užití protokolů o výsledcích svědků v jiném daňovém řízení. Soud tehdy odkázal na svoji předcházející judikaturu (zejména na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. ledna 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Dále uvedl: *„Z posledně citovaného rozsudku (tj. rozsudku č. j. 2 Afs 24/2007 - 119; pozn. soudu) vyplývají též podmínky, za nichž mohou protokoly o výpovědi svědků pořízené v jiných řízeních sloužit jako podklady pro rozhodnutí. (1) Nesmějí být pořízeny účelově proto, aby správce daně zabránil daňovému subjektu v přítomnosti u výsledku svědka a ve výkonu práva klást svědkovi otázky; (2) výsledky musejí být provedeny v souladu se zákonem; a (3) musejí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se s jejich obsahem mohl seznámit a případně navrhnout další důkazy. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny. **Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení.**“*

[16] Rozsudek GENOVA dále odkázal na § 93 odst. 3 daňového řádu s tím, že *„[t]oto ustanovení provedení výsledku svědka, jehož výpověď je zachycena v protokolu, který správce daně zamýšlel použít jako důkaz v jiném daňovém řízení, neváže na splnění žádných podmínek – s výjimkou situací, kdy výslech svědka není reálně možný (například v případě jeho úmrtí – srov. důvodovou zprávu k § 93 daňového řádu, sněmovní tisk č. 685/0, 5. volební období, www.psp.cz). Stěžovatel tedy nemohl odmítnout provést výslech (navržených svědků – pozn. soudu) proto, že při své předchozí výpovědi tito svědci neuváděli potřebné podrobnosti o zakázce na demoliční práce a neuvedli nic, co by prokázalo tvrzení žalobkyně, že společnosti NOWAK a CST pro ni skutečně práce v souvislosti s touto zakázkou provedly.“*

[17] Rozsudek GENOVA také odmítl argument žalovaného, že postačovalo, pokud se výsledku svědků v jiném daňovém řízení zúčastnil stejný zástupce, jenž

pokračování

zastupoval žalobkyni - účastníka daňového řízení (v judikované věci jím byla právě společnost GENOVA): „Je sice pravda, že výsledku svědka H. V. se účastnil zástupce společnosti TPÚ – advokát, který v daňovém řízení zastupoval i žalobkyni. Daňové řízení se společností TPÚ se však týkalo daňové povinnosti této společnosti, pro niž však bylo zcela irrelevantní, zda žalobkyně pro plnění svého závazku provést pro ni demoliční práce využila služeb subdodavatelů či nikoli. Zástupce společnosti TPÚ tudíž neměl důvod ptát se svědka na okolnosti, které mohly podpořit tvrzení žalobkyně, že demoliční práce pro společnost TPÚ za ni částečně provedli subdodavatelé. Nelze tudíž dovozovat, jak to činí stěžovatel, že právo žalobkyně klást svědkovi otázky vykonával její zástupce, který během výsledku svědka V. působil jako alter ego zcela odlišného subjektu.“

[18] Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uzavřel, že „[s]těžovatel tím, že na žádost žalobkyně nevyslechl (navrhované) svědky, porušil § 93 odst. 2 a 3 a § 96 odst. 5 daňového řádu, a zatížil tak své řízení podstatnou vadou. Stěžovatel totiž na jednu stranu vycházel z nezákonných důkazů, neboť k použití protokolů o výsledku těchto svědků jako listinných důkazů nebyly splněny zákonné předpoklady. Zároveň tyto svědky nevyslechl, i když k tomu byl podle § 93 odst. 3 daňového řádu povinen bez ohledu na to, jak důležité jejich výpovědi mohly být. Lze v zásadě konstatovat, že pokud stěžovatel výpovědi těchto svědků nepovažoval za podstatné pro posouzení daňové povinnosti žalobkyně, neměl z daňového řízení se společností TPÚ přebírat protokoly o jejich výsledcích. Pokud tak však učinil, musel současně respektovat právo žalobkyně požadovat výslech těchto svědků ve 'svém' daňovém řízení.“

[19] Jak je uvedeno výše, v projednávané věci jde prakticky o totožnou otázku, tedy o přípustnost užití protokolů výsledků svědků z jiného daňového řízení. V projednávaném případě z daňového spisu a zprávy o daňové kontrole (č. l. 34 vyhledávací části daňového spisu) vyplývá, že žalobkyně navrhla výslech T. S. již v řízení před správcem daně, „opakovaný“ výslech D. Ch. a znovu výslech T. S. navrhovala žalobkyně i v odvolacím řízení. Podobně jako v rozsudku GENOVA i zde žalovaný zatížil své rozhodnutí vadou, která mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí, pokud návrhům žalobkyně nevyhověl a jako důkaz bez dalšího použil protokoly o výsledku navržených svědků v jiném daňovém řízení.

[20] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud uvádí, že si je vědom, že žalovaný vedl daňová řízení s různými členy skupiny dodavatele, respektive subdodavatelů žalobkyně, a že tito členové byli navzájem personálně propojeni. Za těchto okolností se může zdát racionální úvaha, že bude vhodné z hlediska procesní ekonomie provádět výsledky svědků vždy jen v jednom daňovém řízení a pak protokoly z těchto výsledků používat v dalších daňových řízeních s jinými daňovými subjekty, protože se týkaly vždy stejné skutkové otázky [tedy (ne)provedení demoličních prací v areálu žalobkyně různými dodavateli a subdodavateli]. Jakkoli je však zásada hospodárnosti řízení významná, nelze tolerovat, aby v zájmu procesní ekonomie utrpěla výše zmíněná zásada přimosti a bezprostřednosti.

[21] Stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 117/2014 – 49, kde se mimo jiné uvádí: „Podle judikatury Ústavního soudu v zásadě nelze spatřovat porušení procesních práv účastníka pouze v tom, že rozhodující subjekt nevyhoví všem jeho důkazním návrhům (nález Ústavního soudu ze dne 21. března 2002 sp. zn. I. ÚS 55/01, N

36/25 SbNU 279, citovaná rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná z <http://nalus.usoud.cz>). Na druhou stranu tento proces nemůže vykazovat prvky libovůle rozhodujícího orgánu. V souladu s tím Ústavní soud stanovil, že neakceptování důkazního návrhu účastníka lze ospravedlnit (1) z důvodů nadbytečnosti navrhovaného důkazu; (2) jestliže tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení a (3) pokud důkaz není s to ani ověřit, ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potenci (nález Ústavního soudu ze dne 8. prosince 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09, N 254/55 SbNU 455).“

[22] Stěžovatel má za to, že důkaz výsledkem navržených svědků nemusel být akceptován z důvodu uvedeného sub (3) citovaného rozsudku. To je však mylné, protože důvod sub (3) dopadá výlučně na situace, kdy navržený důkazní prostředek nemá vůbec vypovídací hodnotu pro probíhající řízení, a nemůže tedy přinést žádné informace, které by bylo možné v řízení smysluplně využít. Tak tomu ale v projednávané věci nebylo, protože žalovaný se ve svém rozhodnutí na protokoly z výsledků obou navržených svědků rozsáhle odvolává a tyto důkazní prostředky evidentně měly vliv na jím učiněné skutkové závěry (viz str. 16 až 18 rozhodnutí žalovaného ohledně výsledku Tomáše Smrčky a str. 19 až 20 téhož rozhodnutí týkající se výsledku D. Ch.).

[23] Ve skutečnosti - soudě z obsahu kasační argumentace - stěžovatel míří na jiný důvod neakceptování důkazního návrhu, a to důvod uvedený sub (1) citovaného rozsudku (viz odstavec [21] výše), tedy jeho nadbytečnost. Pro lepší pochopení tohoto důvodu je vhodné citovat přímo odkazovaný nález Ústavního soudu (sp. zn. I. ÚS 118/09). Ten jako nadbytečnost důkazu označuje „[a]rgument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.“ Jak je z citované pasáže zjevné, Ústavní soud považuje za legitimní, pokud soud (v nyní projednávané věci orgány finanční správy) neprovede důkaz nadbytečný, který již nemůže přinést další objasnění skutkového základu věci. Důležité však je, že i bez takového důkazu je dané tvrzení „bez důvodných pochybností ověřeno nebo vyvráceno“.

[24] Není úlohou zdejšího soudu, aby v nyní projednávané věci hodnotil, zda by skutková zjištění žalovaného obstála i bez provedení výsledku navrhovaných svědků. V každém případě však je zřejmé, že žalovaný tyto důkazy v době vydání svého rozhodnutí jako nadbytečné nehodnotil, jejich provedení považoval za účelné, avšak učinil tak procesně vadným způsobem.

[25] Co se týče námitky týkající se druhého zrušovacího důvodu napadeného rozsudku (neprovedení výsledku bývalého člena představenstva žalobkyně – M. M.), Nejvyšší správní soud stěžovateli přisvědčuje. Naopak je nutné korigovat názor krajského soudu, podle něhož lze tuto osobu vyslechnout jako svědka, protože v době výsledku již nebyla členem představenstva žalobkyně. Obecně je nesporné, že jako svědka nelze vyslýchat člena statutárního orgánu účastníka řízení, jeho jednání je totiž přímo přičítáno účastníku řízení samému a jeho výslech jako svědka by mohl být mimo jiné v rozporu se zásadou zákazu sebeobvinění. V tomto ohledu krajský soud správně odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a vhodně citoval z jeho rozsudku ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009 – 541.

pokračování

[26] Spornou je však otázka, zda zánik funkce člena statutárního orgánu vede k tomu, že bývalý člen již může být vyslýchán jako svědek, byť by se jeho výslech týkal okolností, které nastaly ještě v době trvání jeho funkce. Krajský soud na ni odpověděl kladně s tím, že orgány daňové správy mohly k předchozímu angažmá svědka přihlédnout při hodnocení jeho výpovědi.

[27] Stěžovatel v této otázce příhodně odkázal na rozsudek zdejšího soudu č. j. 6 Afs 237/2017 - 23, který se k ní jednoznačně vyjádřil. Podobně jako stěžovatel v kasační stížnosti i Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku odkázal na právní úpravu § 126a o. s. ř. a k otázce samé uvedl: „Z citované judikatury vyplývá, že bývalého člena statutárního orgánu daňového subjektu nelze v daňovém řízení vyslechnout jako svědka, týká-li se výslech období, kdy vykonával svoji funkci.“ M. M. tedy nemohl být v daňovém řízení vyslýchán jako svědek, jelikož se výslech měl týkat právě období, ve kterém vykonával funkci člena představenstva žalované.

[28] I když je z výše uvedeného důvodu nutno korigovat názor krajského soudu, napadený rozsudek přesto ob stojí, neboť první zrušovací důvod rozsudku krajského soudu je zákonný, jak je vyloženo v odstavcích [14] až [24] výše. V dalším řízení tedy žalovaný zajistí provedení výslechu navržených svědků T. S. a D. Ch., případně zdůvodní, proč jsou tyto výslechy nadbytečné, a to v rozsahu a způsobem odpovídajícím požadavkům vyjádřeným ve zde citované judikatuře Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu.

[29] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[30] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Toto právo by měla mít procesně úspěšná žalobkyně; z obsahu spisu však není patrné, že by jí v řízení o kasační stížnosti nějaké náklady vznikly. Z výše uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud nepřiznal náhradu nákladů řízení žádnému z účastníků.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 4. dubna 2019

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu