



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Zdeňka Kühna a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **MPM Invest, s. r. o.**, se sídlem Rokycanova 2798, Pardubice, zastoupen UNTAX, s. r. o., se sídlem U Továren 256/14, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2016, čj. 33834/16/5300-22444-702525, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 14. 2. 2018, čj. 52 Af 62/2016-53,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 14. 2. 2018, čj. 52 Af 62/2016-53, **se ruší a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 20. 7. 2015 dva platební výměry, jimiž žalobkyni sdělil úrok z prodlení týkající se DPH za zdaňovací období leden 2011 ve výši 1 350 412 Kč a za zdaňovací období únor 2011 ve výši 1 444 455 Kč. Na základě odvolání žalobkyně změnil správce daně rozhodnutími ze dne 14. 10. 2015 platební výměry tak, že úrok z prodlení za zdaňovací období leden 2011 snížil na částku 1 266 892 Kč a úrok z prodlení za zdaňovací období únor 2011 snížil na částku 1 405 283 Kč.

[2] Proti oběma rozhodnutím správce daně ze dne 14. 10. 2015 podala žalobkyně opět odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 8. 2016 zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. Žalovaný vyšel ze skutečnosti, že po daňové kontrole byla žalobkyni

dodatečnými platebními výměry ze dne 17. 4. 2015 doměřena DPH za leden 2011 ve výši 2 996 763 Kč a za únor 2011 ve výši 3 288 021 Kč; uvedená DPH byla uhrazena dne 25. 4. 2014 ze zajištěných prostředků. Jak bylo uvedeno v předchozím odstavci, správce daně snížil na základě prvního odvolání žalobkyně předepsané úroky z prodlení; vzal přitom v potaz přeplatky na osobním daňovém účtu žalobkyně. K argumentu žalobkyně, že jí za měsíce březen až květen 2011 vznikly nadměrné odpočty DPH, které podle ní správce daně měl též vzít v úvahu, žalovaný sdělil, že tyto nadměrné odpočty za uvedené měsíce je nutné považovat za vyměřené dnem, kdy byly vydány platební výměry, tedy dnem 20. 3. 2014. K uvedenému datu ovšem správce daně neevidoval u žalobkyně jakýkoli nedoplatek na dani, a proto nadměrné odpočty vrátil dne 22. 4. 2014 na bankovní účet žalobkyně (za březen 2011 částku 3 371 926 Kč, za duben 2011 částku 1 134 770 Kč a za květen 2011 částku 2 740 323 Kč). V době vrácení odpočtů stále probíhala daňová kontrola DPH za zdaňovací období leden a únor 2011, která byla ukončena dne 17. 4. 2015.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně u krajského soudu žalobou, v níž namítla, že správce daně při výpočtu úroků z prodlení z doměřené DPH za měsíce leden a únor 2011 nepřihlédl k nadměrným odpočtům za zdaňovací období březen až květen 2011. Stejně tak, jako byla DPH za měsíce leden a únor 2011 stanovena zpětně ke dni, kdy měly být daňové povinnosti v řádném daňovém přiznání k dani za uvedená zdaňovací období přiznány, měly být i nadměrné odpočty za měsíce březen až květen 2011 stanoveny zpětně ke dni podání řádného daňového přiznání. Hlavní rozpor spatřovala žalobkyně v tom, že správce daně sankcionoval daňovou povinnost zpětně, ale nadměrné odpočty zpětně nezohlednil. Žalobkyně odkázala na rozsudek NSS ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, z něhož podle ní vyplývá, že nadměrné odpočty DPH za měsíce březen až květen 2011 měly být předepsány do evidence daní k původnímu datu jejich splatnosti, tedy postupně k datům 25. 4. 2011 (za měsíc březen), 25. 5. 2011 (za měsíc duben) a 27. 6. 2011 (za měsíc květen). Úrok z prodlení by pak měl být stanoven v mnohonásobně nižší výši, neboť žalobkyně byla s úhradou dodatečně stanovené DPH za měsíce leden a únor 2011 v prodlení pouze v řádu několika týdnů, a nikoli až do zaplacení dodatečných platebních výměrů dne 25. 4. 2014.

[4] Krajský soud se s žalobními námitkami ztotožnil, zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. S odkazem na judikaturu NSS, konkrétně na rozsudek ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, a na něj navazující rozsudek ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015-72, a rozsudek ze dne 14. 12. 2009, čj. 5 Afs 72/2009-75, uvedl, že správce daně vypočetl úrok z prodlení za zdaňovací období leden a únor 2011 zpětně od 11. 3. 2011, resp. 8. 4. 2011, do 29. 5. 2015, aniž zohlednil nadměrné odpočty za březen až květen 2011 deklarované platebními výměry ze dne 20. 3. 2014. Přestože správce daně neevidoval na účtu žalobkyně v době vyměření DPH za leden a únor 2011 přeplatky odpovídající nadměrným odpočtům za období březen až květen 2011 (vrácené na bankovní účet žalobkyně dne 22. 4. 2014), nemohl se vyhnout zohlednění zpětně deklarovaných nadměrných odpočtů za uvedená období.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobkyně

pokračování

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost. Namítl, že krajský soud nesprávně aplikoval závěry vyplývající z rozsudků NSS ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34 (dále též „Kordárna“), a ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015-72 (dále též „Hamaga“) na nyní projednávanou věc. Závěry z těchto rozsudků se týkají určení počátku vzniku nároku na úrok z vratitelného přeplatku, nikoli určení počátku vzniku přeplatku.

[6] Stěžovatel odkázal na rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2017, čj. 1 Afs 235/2014-65; v něm NSS uvedl, že „[v]e věci *Kordárna* vznikl přeplatek až vyměřením nadměrného odpočtu platebním výměrem“. Krajský soud měl tento závěr respektovat a dospět k tomu, že i v nyní posuzované věci vznikl přeplatek až vyměřením nadměrného odpočtu. Podle rozsudku NSS ze dne 29. 8. 2007, čj. 1 Afs 20/2007-55, „[p]řed okamžikem vyměření tedy žádný nadměrný odpočet neexistuje, a proto ho nelze ani použít na úhradu jiné daňové povinnosti“. Krajský soud ovšem dospěl ke zcela opačnému závěru, že v případě nadměrného odpočtu může přeplatek vzniknout před okamžikem jeho vyměření, a to již jeho samotným uplatněním, aniž racionálně zdůvodnil, proč se odchýlil od dosavadní judikatury NSS. V takovém postupu spatřuje stěžovatel nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu.

[7] Dále krajský soud údajně pochybil tím, že rozsudek NSS ze dne 27. 9. 2007, čj. 2 Afs 150/2006-55 označil ve vztahu k projednávané věci za nepřiléhavý. Na důkaz stěžovatel citoval pasáž odůvodnění rozsudku.

[8] Podle stěžovatele je rozsudek krajského soudu vnitřně rozporný a neurčitý. Žalobkyně tvrdila v daňových přiznáních podaných ve dnech 25. 4. 2011, 25. 5. 2011 a 27. 6. 2011 nadměrné odpočty v celkové výši 21 147 806 Kč, avšak nadměrné odpočty byly platebními výměry ze dne 20. 3. 2014 vyměřeny pouze ve výši 7 247 019 Kč. Krajský soud opomenul určit, v jaké výši by měl stěžovatel nadměrné odpočty zohlednit. Přesvědčivý není ani argument týkající se stanovení přesného okamžiku zohlednění nadměrných odpočtů. Krajský soud uvedl, že *patrně* půjde o dny 25. 4. 2011, 25. 5. 2011 a 27. 6. 2011.

[9] Dále stěžovatel napadl rozpornost bodů 24 a 30 odůvodnění napadeného rozsudku. Krajský soud sice nesouhlasil s tím, že přeplatky vznikly až vyměřením nadměrných odpočtů, ale v případě vratitelného přeplatku akceptoval jeho vznik až vyměřením nadměrných odpočtů ve smyslu § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

[10] Stěžovatel je přesvědčen, že závěry krajského soudu jsou v rozporu se zákonnou úpravou evidence daní podle § 149 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád; stěžovatel poukázal na rozsudek NSS ze dne 9. 3. 2016, čj. 3 Afs 251/2015-34, podle něhož nelze v evidenci daní zaznamenávat daňové povinnosti, které existují pouze v latentní podobě a nebyly správcem daně určeny. V této věci stěžovatel vycházel ze stavu osobního daňového účtu žalobkyně, jenž odpovídal faktickému stavu evidence daní. Přeplatky za zdaňovací období březen až květen 2011 se mohly na osobním daňovém účtu žalobkyně objevit až na základě vydaných platebních výměrů. Stěžovatel ani obecně finanční správa nemá žádnou zákonem danou možnost, příp. povinnost, zaznamenávat vyměřené nadměrné

odpočty zpětně. Stěžovatel nemohl po právní stránce reálně ani zjistit, že za březen až květen 2011 evidoval u žalobkyně přeplatky vzniklé v důsledku vyměřených nadměrných odpočtů podle platebních výměrů ze dne 20. 3. 2014, které správce daně vyčíslil zpětně do období kalendářního roku 2011.

[11] Stěžovatel dodal, že úroky z prodlení nebyly počítány až do dne 29. 5. 2015, jak chybně uvedl krajský soud.

[12] Stěžovatel navrhl, aby NSS zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[13] Žalobkyně ve vyjádření uvedla, že stěžovatel nijak nekonkretizuje, v čem spočívá nesprávnost napadeného rozsudku krajského soudu. Stěžovatel se pouze vymezil proti výkladu judikatury NSS učiněnému krajským soudem.

[14] Žalobkyně neshledala rozpornost závěrů krajského soudu. Stěžovatel patrně zaměňuje pojmy deklarace a konstituce daňové povinnosti.

[15] Zároveň žalobkyně upozornila, že stěžovatel namítl nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu až v doplnění kasační stížnosti, což může svědčit o nepřípustném rozšíření kasační stížnosti.

[16] Žalobkyně navrhla, aby NSS kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[17] Kasační stížnost je důvodná.

[18] Stěžejní otázkou v tomto řízení je (shodně jako v řízení před krajským soudem), zda byl stěžovatel při výpočtu úroku z prodlení z DPH doměřené na základě daňové kontroly za období leden a únor 2011 povinen přihlídnout ke skutečnosti, že k datu dřívějšímu, než byla ukončena daňová kontrola za uvedená zdaňovací období, byly stanoveny nadměrné odpočty DPH za období březen až květen 2011 (rovněž po provedené daňové kontrole) převyšující doměřenou DPH za leden a únor 2011.

[19] Ze správních spisů NSS, krom skutečností již popsanych, zjistil, že úrok z prodlení byl u daňové povinnosti vyměřené za měsíc leden 2011 počítán od 11. 3. 2011 a u daňové povinnosti vyměřené za měsíc únor 2011 od 8. 4. 2011; úroky z prodlení byly počítány do 25. 4. 2014, tj. do zaplacení dodatečně vyměřené DPH za uvedená zdaňovací období. Nárokované nadměrné odpočty DPH za uvedená období byly žalobkyni vráceny dne 11. 3. 2011 (za leden 2011) a dne 8. 4. 2011 (za únor 2011). Z výpisu evidence daní vyplynulo, že stěžovatel předepsal do evidence daní vyměřené nadměrné odpočty u DPH za březen až květen 2011 ke dni 20. 3. 2014 (tj. dnem vydání platebních výměrů na tyto odpočty). Podle žalobkyně měly být tyto odpočty předepsány ke dni jejich vzniku, tedy ke dni podání řádného daňového přiznání za předmětná zdaňovací období, tj. postupně

pokračování

ke dnům 25. 4. 2011 (za březen 2011), 25. 5. 2011 (za duben 2011) a 27. 6. 2011 (za květen 2011).

[20] Krajský soud založil odpověď na spornou otázku, zda měl stěžovatel přihlédnout při výpočtu úroku z prodlení z DPH k nadměrným odpočtům za měsíce březen až květen 2011, na zjištění, kdy vznikly uvedené nadměrné odpočty.

[21] Stěžovatel postavil kasační argumentaci na tvrzení, že krajský soud pro účely projednávané věci nesprávně vyložil závěry judikátů uvedených v napadeném rozsudku.

[22] Krajský soud při posuzování důvodnosti žaloby vycházel především z rozsudku NSS ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-47, a na něj navazujícího rozsudku NSS ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015-72, podle nichž vyložil, že vyměření nadměrných odpočtů za měsíce březen až květen 2011 platebními výměry ze dne 20. 3. 2014 mělo současně deklaratorní i konstitutivní povahu. Deklaratorní povaha se projevila v tom, že se potvrdila jejich existence „do minulosti“; nadměrné odpočty ve skutečnosti existovaly od okamžiku jejich uplatnění. Konstitutivní povahu mělo vyměření v tom ohledu, že vydáním platebních výměrů byl určen běh lhůty, po jejímž uplynutí měl stát nadměrné odpočty vrátit žalobkyni, což se i stalo dne 22. 4. 2014.

[23] Podle stěžovatele závěry rozhodnutí ve věci Kordárna (čj. 7 Aps 3/2013-34) a Hamaga (čj. 9 Afs 225/2015-72) na nyní posuzovanou věc nedopadají, jelikož se vztahují k určení počátku vzniku nároku na úrok z vratitelného přeplatku, nikoli k určení počátku vzniku přeplatku.

[24] NSS konstatuje, že rozhodnutí ve věci Kordárna a Hamaga se vztahují k jiné otázce, a to k určení okamžiku, od kterého plátcí náleží úrok z vratitelného přeplatku za nadměrný odpočet. V bodu 22 rozhodnutí ve věci Kordárna uvedl NSS, že „[v]yměření nadměrného odpočtu má převážně povahu deklaratorního správního rozhodnutí (autoritativně určuje, že plátcí vznikl nárok na nadměrný odpočet v určité výši). Konstitutivní charakter má vyměření jen potud, že zakládá počátek běhu lhůty, po jejímž uplynutí je nadměrný odpočet plátcem exekučně vymožitelný na státu“.

[25] V bodu 45 rozsudku ve věci Hamaga konstatoval NSS, „že nadměrný odpočet je vyměřen až vydáním platebního výměru (viz v kasační stížnosti odkazovaný rozsudek ve věci sp. zn. 7 Afs 10/2006), právně tedy ‚vzniká‘ (je vymožitelný, lze s ním ‚počítat‘) až tímto okamžikem, fakticky však existuje od okamžiku jeho uplatnění“.

[26] Skutková odlišnost sporné otázky ve věci Kordárna a Hamaga nebrání užití citovaných závěrů i v této věci. NSS totiž ve zmíněných bodech obecně vyložil dvojí povahu vzniku nadměrného odpočtu. Fakticky nadměrný odpočet vzniká již jeho uplatněním, právně však vzniká až jeho vyměření platebním výměrem (§ 140 daňového řádu).

[27] NSS tedy shrnuje, že samotné uplatnění nadměrného odpočtu v daňovém přiznání ještě pohledávku plátce daně nezakládá, k jejímu vzniku je zapotřebí ověření ze strany správce daně. Až *právní* vznik nadměrného odpočtu, tedy jeho vyměření platebním výměrem, je klíčovým momentem, z něhož správce daně vychází při stanovení, jak naloží s přeplatkem vzniklým v důsledku nadměrného odpočtu ve smyslu § 154 odst. 2 daňového řádu ve spojení s § 105 odst. 1 zákona o DPH. Tento názor je logickým vyústěním právní úpravy týkající se nadměrného odpočtu, neboť až v okamžiku jeho vyměření je známo, jaká je jeho skutečná výše. Uvedené potvrzuje i judikatura NSS.

[28] Tak např. v rozsudku ze dne 15. 3. 2007, čj. 7 Afs 10/2006-57, č. 1872/2009 Sb. NSS, NSS vyslovil, „že zahájením vytykácího řízení dochází k nevyměření daně, a tudíž nevzniká ani nadměrný odpočet, a tím pádem ani přeplatek na dani, a to do doby, než je zjištěno, resp. rozhodnuto, že si daňový subjekt nárokuje nadměrný odpočet oprávněně. Jestliže tedy správce daně v zahájeném vytykáčím řízení dospěje k závěru, že nadměrný odpočet byl daňovým subjektem nárokován neoprávněně, resp. že skutečnosti, které daňový subjekt uvedl ve svém daňovém přiznání, nemají oporu ve skutkových zjištěních, vyměří daňovému subjektu daňovou povinnost v jiné výši, a to platebním výměrem. (...) Až vydání platebního výměru je skutečností rozhodnou pro vlastní vyměření daně, tj. z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty pro vznik nadměrného odpočtu. (...) ...jeho uvedení v daňovém přiznání nemá automaticky za následek jeho vznik“. NSS v řízení posuzoval obdobnou otázku, jež je předmětem i tohoto řízení, podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který byl nahrazen daňovým řádem; jeho závěry jsou však použitelné i v této věci.

[29] Ke shodnému závěru dospěl NSS i v rozsudku ze dne 26. 5. 2009, čj. 9 Afs 94/2008-52, č. 2401/2011 Sb. NSS, v němž dále vysvětlil, že k dispozici s nadměrným odpočtem, respektive s finančními prostředky představujícími pohledávku daňového subjektu vůči státnímu rozpočtu, nepostačí pouhé uplatnění nadměrného odpočtu v příslušném přiznání k dani. Dispozici s těmito finančními prostředky je nutno odvíjet od autoritativního stvrzení jejich výše, tj. vyměření nadměrného odpočtu za určité zdaňovací období. Je-li na daňovém účtu plátce daně evidován vyměřený nadměrný odpočet, je správce daně oprávněn s finančními prostředky disponovat postupem podle § 64 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. (nyní § 154 daňového řádu). Nejsou-li splněny podmínky pro takový postup, vrátí správce daně finanční prostředky plátcovi daně bez žádosti do třiceti dnů ode dne vyměření (§ 105 odst. 1 věta první zákona o DPH).

[30] Nadto podle NSS nelze opomenout, že § 105 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 12. 2013 obsahoval odst. 4, podle něhož se za den vzniku vratitelného přeplatku považoval den vyměření. V důvodové zprávě k zákonu č. 344/2013 Sb., jímž byl citovaný odstavec ze zákona o DPH odstraněn, se píše pouze, že „[se] odstavec 4 zrušuje z důvodu nadbytečnosti, neboť hranice 100 Kč pro vrácení nadměrného odpočtu se přesouvá do odstavce 1“.

[31] Krajský soud napadené rozhodnutí založil mj. na rozsudku NSS ze dne 14. 12. 2009, čj. 5 Afs 72/2009-75, podle něhož je nutno „při výpočtu penále [nyní úrok z prodlení] zohlednit i dobu, po kterou byl na osobním účtu daňového subjektu evidován vratitelný přeplatek. V době, kdy na osobním účtu daňového subjektu ke stejnému období **existoval přeplatek** a nedoplatek na dani (nezávisle na tom, kdy je na jejich existenci nahlíženo), je pak

pokračování

výše pohledávky státu vůči daňovému subjektu, byť v daném případě pouze dočasně, dána rozdílem mezi výší nedoplatku a přeplatku na dani. Uvedený postup je dle názoru zdejšího soudu zcela logický a spravedlivý, neboť sankcionuje pouze skutečné nedoplatky, tedy částky, s jejichž úhradou byl daňový subjekt skutečně v určitém období v prodlení. Vykazoval-li stav účtu daňového subjektu, na němž je účtováno plnění jeho veřejnoprávního závazku vůči státu, v určitém období jakýkoli vratitelný přeplatek, který byl v dispozici správce daně, nikoli však v dispoziční sféře daňového subjektu, nelze odůvodněně dospět k závěru, že v tomto určitém období byl daňový subjekt současně v „deficitním postavení“ se splněním své veřejnoprávní (daňové) povinnosti, tzn. v prodlení“ (pozn. zvýraznil NSS).

[32] Jak NSS objasnil, nadměrné odpočty za zdaňovací období březen až květen 2011 vznikly ke dni jejich vyměření, tedy ke dni 20. 3. 2014, a v tento den byly předepsány na daňový účet žalobkyně.

[33] Správce daně proto měl v souladu s citovaným rozsudkem čj. 5 Afs 72/2009-75 úročit daňové nedoplatky žalobkyně za leden a únor 2011 do okamžiku vzniku nadměrných odpočtů za měsíce březen až květen 2011 (20. 3. 2014), tedy do okamžiku, kdy na daňovém účtu žalobkyně existovaly přeplatky (nadměrné odpočty), které mohly být použity na uhrazení daňových nedoplatků. Pokud by se celková výše přeplateků rovnala celkové výši daňových nedoplatků či by ji přesahovala, byly by tyto přeplatky započítány na zaplacení nedoplatků ve smyslu § 154 odst. 2 daňového řádu ke dni střetu právní existence nedoplatků a přeplateků, v tomto případě ke dni 20. 3. 2014.

[34] NSS upozorňuje, že rozsudkem ze dne 30. 1. 2019, čj. 2 Afs 100/2018-44, zrušil rozhodnutí krajského soudu i žalovaného (Odvolací finanční ředitelství) a věc, v níž se řešila otázka oprávněnosti dodatečných platebních výměrů, jimiž byla žalobkyni doměřena DPH za leden a únor 2011, vrátil žalovanému k dalšímu řízení; toto řízení může mít vliv na výši úroků z prodlení posuzovaných v nynější věci.

[35] NSS se ze všech výše uvedených důvodů ztotožnil s kasační námitkou stěžovatele, že krajský soud pro účely posouzení nyní projednávané věci nesprávně aplikoval judikaturu citovanou v napadeném rozsudku. Krajský soud ve smyslu rozhodnutí ve věci Kordárna přihlédl namísto k právnímu vzniku nadměrného odpočtu k jeho faktickému vzniku; tím se ovšem ocitl v rozporu s ustálenou judikaturou NSS.

[36] Závěrem NSS dodává k výhradě žalobkyně, že stěžovatel namítl nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu až v doplnění kasační stížnosti, čímž se dopustil nepřipustného rozšíření kasační stížnosti, že tato připomínka je neopodstatněná. Stěžovatel podal blanketní kasační stížnost (jež může být podána i bez určení konkrétních důvodů); její důvody sdělil v jejím doplnění, v němž mj. namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] Z uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným NSS v rušícím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[38] V novém rozhodnutí rozhodne krajský soud rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 23. června 2020

Ondřej Mrákota
předseda senátu