



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: **CTP Moravia North, spol. s r. o.**, Central trade Park D1 1571, Humpolec, zastoupené advokátem Mgr. Ing. Radkem Matušíkem, Na Florenci 2116/15, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 2. 2020, čj. 4780/20/5200-11431-711360, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 6. 2021, čj. 31 Af 22/2020-123,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Kraj Vysočina (správce daně) dodatečným platebním výměrem na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob ze dne 15. 10. 2018 doměřil žalobkyni za zdaňovací období roku 2014 daňovou ztrátu z příjmů právnických osob nižší o částku 9 958 563 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále ve výši 99 585 Kč.

[2] Úvodem je vhodné uvést, že společnost CTP Divišov I, spol. s r. o. (do 24. 1. 2014 CT lota, spol. s r. o.), na kterou byl původně vystaven dodatečný platební výměr, zanikla dle projektu fúze splynutím vyhotoveného dne 24. 10. 2019 pod evidenčním označením CTP MERGER SPV 15 s dalšími zúčastněnými společnostmi bez likvidace a od rozhodného dne fúze 1. 1. 2020 přešlo jejich jmění na splynutím vzniklou nástupnickou společnost – CTP Moravia North, spol. s r. o. (žalobkyni).

[3] Ještě předtím ovšem v důsledku rozdělení ve formě odštěpení sloučením došlo k odštěpení části jmění rozdělované společnosti CTP Property VI, a. s., kdy část odštěpovaného jmění specifikovaná v projektu rozdělení ze dne 16. 4. 2014 přešla na již existující nástupnickou společnost CTP Divišov I.

[4] Správce daně neuznal žalobkyní uplatněné úroky ve výši 6 208 099 Kč, které platila na základě úvěrové smlouvy Loan Agreement ze dne 1. 1. 2014 uzavřené se společností CTP Property Lux S. à r. l. jako daňově uznatelný výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Tento úvěr měl být poskytnut za účelem konsolidace několika neúčelových úvěrů uzavřených mezi společnostmi CTP Property Lux S. à r. l. a CTP Property VI a. s. (nově Spielberk Business Park, spol. s r. o., a předtím ještě Spielberk Office Center, spol. s r. o.), které byly v rámci projektu rozdělení ve formě odstěpení sloučením společnosti CTP Property VI, a. s., k 1. 1. 2014 převedeny na předchůdce žalobkyně a jejichž celkový objem činil 7 000 000 EUR.

[5] Důvodem podle správce daně byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala souvislost závazků odstěpených na základě provedené přeměny ze společnosti CTP Property VI na žalobkyni, které byly následně konsolidovány úvěrovou smlouvou, s ekonomickou činností žalobkyně (na žalobkyni přešly v důsledku přeměny obchodní společnosti CTP Property VI jen závazky, nikoli s nimi související aktiva, z nichž by žalobkyni následně plynuly očekávané příjmy).

[6] Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 4. 2. 2020 zamítl a platební výměr správce daně potvrdil.

[7] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke krajskému soudu, který ji rozsudkem uvedeným v záhlaví zamítl.

II. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a replika stěžovatelky

[8] Žalobkyně (stěžovatelka) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností.

[9] Stěžovatelka uvedla, že na ni přešla v roce 2014 část odstěpovaného jmění specifikovaná v projektu rozdělení ze dne 16. 4. 2014. Přeměna proběhla v souladu se zákonem a jejím účelem bylo sjednotit vlastnictví a správu nemovitostí (logistických parků). Na stěžovatelku proto přešla zejména aktiva související s nemovitostmi a nájemní smlouvy. Tato aktiva generují zdanitelné příjmy stěžovatelky. Na stěžovatelku také v souladu se zákonem přešly závazky, které v zahajovací rozvaze financovaly převedená aktiva.

[10] Mezi stěžovatelkou a žalovaným je sporná otázka daňové účinnosti úroku ze závazku za zdaňovací období roku 2014.

[11] Finanční orgány a krajský soud tvrdí, že nad rámec podmínek § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je stěžovatelka povinna prokázat daňový režim nákladů vynakládaných jejím právním předchůdcem (resp. předchůdci). Podle názoru stěžovatelky však daňová uznatelnost nákladů nemůže být podmíněna určením a ověřením režimu uplatňovaného u jiného poplatníka v předchozích zdaňovacích obdobích (zákon takovou podmínku neobsahuje). Takový závěr by byl podle stěžovatelky absurdní, neboť její přeměnu lze srovnat s dalšími alternativami, které rozvedla (koupě obchodního závodu, dluhové financování nově pořízeného majetku novým úvěrem, změna struktury financování). Stěžovatelka zdůraznila, že daňovou uznatelnost úroků je nutné posuzovat ve vztahu

pokračování

k příslušnému úvěrovému nástroji, tzn. ve vztahu k závazku ze dne 1. 1. 2014, kterým došlo ke konsolidaci a refinancování závazků nabytých v rámci fúze. Jedná se o tzv. privativní novaci, kdy se dosavadní závazek nahrazuje závazkem novým. V takovém případě dosavadní závazek zaniká a dlužník je povinen plnit pouze závazek nový.

[12] Stěžovatelka dále rozvedla, že dané úroky se týkaly financování provozní činnosti, kterou společnost po přeměně vykonávala a z níž vytvářela zdanitelné výnosy (nešlo o úhradu historických závazků bez další činnosti). Pokud by stěžovatelka měla daný závazek uhradit, musela by za tímto účelem prodat část svého provozního majetku, čímž by byla omezena její podnikatelská činnost a její budoucí zdanitelné příjmy by byly redukovány. Stěžovatelka uvedla, že podle rozsudku NSS ze dne 25. 3. 2010, čj. 5 Afs 25/2009-98, je čistě na rozhodnutí daňového subjektu (stěžovatelky), zda svá aktiva bude financovat vlastním, nebo cizím kapitálem.

[13] To, že daňovou uznatelnost úroku z úvěru určuje stav po přeměně a případně její průběh, a to bez ohledu na historické posouzení daňové uznatelnosti u právního předchůdce, podporuje také finančními orgány aprobovaný výklad (ne)uznatelnosti úroků dle § 25 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů. V této souvislosti stěžovatelka s odkazem na Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců č. 695/17. 03. 04 konstatovala, že též Ministerstvo financí bez dalšího potvrdilo závěr, že po fúzi dochází k zániku původního vztahu mezi aktivy a pasivy a předcházející závazky je nutné od rozhodného dne přeměny posuzovat ve vztahu k majetku nástupnické společnosti. Tento závěr se podle stěžovatelky promítl také do pokynu GFŘ D-22, který k § 25 zákona o daních z příjmů uvádí, že daňová neúčinnost úrokových nákladů trvá do okamžiku případné přeměny společnosti [*„Podle § 25 odst. 1 písm. zk) nejsou výdaje mateřské společnosti související s držbou podílu v dceřiné společnosti daňově uznatelné pouze po dobu držby podílu v dceřiné společnosti (při přeměnách do rozhodného dne).“*].

[14] Stěžovatelka v této souvislosti rovněž krajskému soudu vytkla, že jen převzal nesprávný závěr žalovaného, že sporná problematika není v odkazovaném zápisu z jednání Koordinačního výboru řešena, proto se danou žalobní námitkou nezabýval. Krajský soud také opomenul žalobní argumentaci týkající se Pokynu GFŘ D-22.

[15] Stěžovatelka dále namítla, že závěr krajského soudu, podle kterého je *a priori* podmínkou daňové účinnosti úroků z úvěrů po přeměně daňová účinnost těchto úroků u právního předchůdce, může vést k absurdním důsledkům, neboť řada poskytovaných úvěrů není omezena na konkrétní účel a historický test nedává v takových případech smysl.

[16] Podle názoru stěžovatelky je třeba v dané věci posoudit souvislost úrokových nákladů nástupnické společnosti se zdanitelnými příjmy této společnosti až po provedení fúze. Podle názoru stěžovatelky je evidentní, že některé přeměny nutně povedou k situaci, v níž úvěr nebude možné zcela navázat na činnosti, ke kterým byl úvěr původně přijat – to by ale bez dalšího nemělo vést k daňové neúčinnosti s úvěrem souvisejících úrokových nákladů.

[17] Stěžovatelka dále namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, protože se krajský soud nevypořádal se žalobní námitkou týkající se analogické aplikace výkladu § 25

odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů aprobovaného finanční správou. Krajský soud formalisticky konstatuje, že tento žalobní bod nebyl dostatečně precizován a jen rekapituluje obsah žalobou napadeného rozhodnutí. Podle stěžovatelky je však z kontextu zjevné, že stěžovatelka v tomto žalobním bodu napadá nesprávné posouzení právní otázky uznatelnosti úrokových nákladů žalovaným.

[18] Stěžovatelka navrhla, aby NSS napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[19] Žalovaný se ztotožnil se závěry krajského soudu. Napadený rozsudek je podle jeho názoru přezkoumatelný a krajský soud se řádně vypořádal se všemi žalobními námitkami. Žalovaný provedl rozbor judikatury správních soudů a uvedl, že stěžovatelka se ve svých východiscích mylí, protože bez ohledu na to, zda převzatá pasiva souvisí s převzatými aktivy, či nikoli, byla stěžovatelka pro uznání uplatněných úroků z dané úvěrové smlouvy jako daňově účinných povinna prokázat existenci ekonomických důvodů při vzniku pohledávky, která na ni přešla v důsledku přeměny společnosti CTP Property VI. Tato přeměna totiž nebyla důvodem (faktickým ani právním) vzniku dané pohledávky, která existovala již před touto přeměnou. Stěžovatelka přitom neprokázala existenci přímého a bezprostředního vztahu mezi příslušnými výdaji a očekávanými příjmy, protože sama skutečnost, že úroky přináležejí k úvěru, který byl použit na splacení závazků, které na ni přešly v rámci projektu přeměny, neprokazuje, že se jedná o výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[20] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[21] V replice stěžovatelka setrvala na své argumentaci.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] V projednávané věci je zásadní (a v podstatě jedinou) spornou otázkou to, zda bylo povinností stěžovatelky prokázat původní účel úvěru, který čerpal její právní předchůdce, aby bylo možné shledat úroky z úvěru hrazené stěžovatelkou daňově uznatelnými.

[24] Již úvodem NSS konstatuje, že se ztotožňuje se závěry finančních orgánů i krajského soudu, a na jejich rozhodnutí v podrobnostech odkazuje.

[25] Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů *výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.*

[26] Podle rozsudku NSS ze dne 20. 12. 2006, čj. 2 Afs 39/2006-75, platí, že při posuzování, zda lze určité výdaje považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, je nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí,

pokračování

nestanoví-li zvláštní předpis jinak; to platí i u právních vztahů souvisejících s přeměnou obchodních společností nebo touto přeměnou ovlivněných.

[27] V této souvislosti je též vhodné zdůraznit, že právní úprava přeměn právnických osob je rozdělena mezi několik právních předpisů. Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, upravuje přeměny obchodních společností a družstev. Jedná se o ustanovení zvláštní ve vztahu k obecným ustanovením o přeměnách právnických osob, která jsou obsažena v § 174 a násl. zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jako „občanský zákoník“ nebo „obč. zák.“), obecná úprava přemístění sídla je obsažena v § 138 a násl. obč. zák.

[28] Právní úprava přeměny právnické osoby je přitom vybudována mj. na principu univerzální sukcese nástupnické právnické osoby do všech práv a povinností všech zanikajících právnických osob při fúzi nebo rozdělení, resp. principu plné kontinuity právní osobnosti transformující se právnické osoby při změně právní formy. Princip univerzální sukcese se tak projevuje tím, že při fúzi či rozdělení přechází jmění zanikající nebo rozdělované obchodní společnosti nebo družstva, resp. všech zanikajících obchodních společností nebo družstev, na nástupnickou obchodní společnost nebo družstvo, resp. všechny nástupnické obchodní společnosti nebo družstva, vždy *ex lege*. Nejedná se tedy ani o převzetí dluhu, a tím spíše ne o privativní novaci (srov. např. usnesení NS ze dne 27. 9. 2007, sp. zn. 29 Odo 1547/2006, které je aplikovatelné též na novou právní úpravu v občanském zákoníku).

[29] Obdobnou otázkou jako v nyní projednávané věci se přitom zabýval NSS již např. v rozsudku ze dne 31. 7. 2007, čj. 8 Afs 21/2006-55. V tomto rozsudku posuzoval otázku podle tehdejšího znění zákona o daních z příjmů, konkrétně zda lze úroky z převzatého úvěru považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V citované věci NSS konstatoval, že „*při posouzení, zda se jedná o výdaj vynaložený za účelem dosažení zisku, vychází v posuzované věci z podmínek, které by platily pro postupitele (původní společnost), pokud by k převzetí dluhu nedošlo. Z právní úpravy změn závazkových vztahů, v konkrétním případě se jedná o změnu v subjektu závazku, je zřejmé, že tyto instituty slouží mj. k optimalizaci podmínek pro podnikání a jsou tudíž ekonomicky motivovány. Stěžovatel by pak neměl být daňově penalizován za to, že se ve věci závazkových vztahů a jejich případných transformací chová ekonomicky. Úvěr, jehož úroky jsou předmětem posuzování, byl sjednán jako účelový a měl sloužit nákupu finančních investičních investic. Nadto je nutno zdůraznit, že stěžovatel byl v původním závazkovém vztahu v pozici avala ze směnky vlastní. Úroky z předmětného úvěru byly do převzetí dluhu stěžovatelem u původní společnosti považovány za výdaje sloužící k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Podle názoru Nejvyššího správního soudu je nutné v posuzované věci vycházet z podmínek, které by platily pro dceřinou společnost, a dovodit, že lze i nadále úroky z účelového úvěru považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pouze v důsledku změny v osobě dlužníka nelze posuzovat daný závazkový vztah odlišně. K tomu je možné také odkázat na zákonné ustanovení § 532 občanského zákoníku [zákon č. 40/1964 Sb. – pozn. NSS], z něhož vyplývá, že obsah závazku se převzetím dluhu nemění“.*

[30] Závěry právě citovaného rozsudku, že jen v důsledku změny v osobě dlužníka, k němuž došlo v důsledku přeměny společnosti (podle projektu rozdělení ze dne

16. 4. 2014), není důvodu k jinému posouzení závazkového vztahu – úvěrové smlouvy, jakož i poskytnutí úvěru a úroky s ním související – je třeba aplikovat i v této věci. NSS tedy opakuje, že se nejedná o privativní novaci, jak se stěžovatelka mylně domnívá. V případě privativní novace dosavadní závazek zaniká a je nahrazen novým. K tomu ovšem při přeměně obchodní společnosti bez dalšího nedochází.

[31] K dalším námitkám stěžovatelky a jí odkazované judikatuře lze uvést následující.

[32] K výkladu rozsudku čj. 2 Afs 39/2006-75 stěžovatelkou v žalobě krajský soud správně konstatoval, že se jedná o skutkově odlišnou věc od věci nyní projednávané. Ve věci řešené v tomto rozsudku byl totiž (na rozdíl od nyní projednávané věci) prokázán původní účel úvěru, který čerpal právní předchůdce daňového subjektu. Jednalo se o úvěr na pořízení zakladačového skladu, který přímo souvisel s jeho podnikáním. Úroky z takového úvěru tak představovaly úroky související s náklady na pořízení majetku, které v rámci přeměny přešly na nástupnický daňový subjekt. K této argumentaci krajského soudu ostatně ani stěžovatelka v kasační stížnosti žádné námitky nevznesla.

[33] Nelze přisvědčit ani odkazu stěžovatelky na rozsudek NSS ze dne 25. 3. 2010, čj. 5 Afs 25/2009-98. Jistě lze souhlasit se závěrem tohoto rozsudku, že je na rozhodnutí daňového subjektu, zda svá aktiva bude financovat vlastním, či cizím kapitálem. Je ovšem třeba také zdůraznit, že se po skutkové stránce jedná o zcela jinou věc, než je věc nyní projednávaná. Ve věci čj. 5 Afs 25/2009-97 daňový subjekt uzavřel smlouvu o úvěru, na jejímž základě přijal úvěr k financování úhrady závazku na výplatu dividend a dalších složek vlastního jmění akcionářům. Na základě této smlouvy pak stěžovatel uhradil smluvní úroky a jiné náklady související s přijetím úvěru, které uplatnil jako daňově uznatelné. NSS pak dovodil, že: *„Úroky a jiné náklady důvodně vynaložené obchodní společností v souvislosti s financováním výplaty podílů na zisku (u akciové společnosti dividendy) společníkům (akcionářům), pokud bylo o této výplatě rozhodnuto v souladu s obchodním zákoníkem a dalšími právními předpisy, a jedná se tedy o existující závazek společnosti vůči jejím společníkům, je nutno považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů obchodní společnosti ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů.“* Z tohoto rozsudku rozhodně nelze dovodit, že daňovou uznatelnost úroku z úvěru určuje stav po přeměně bez ohledu na „historické“ posouzení daňové uznatelnosti u právního předchůdce daňového subjektu (stěžovatelky). I v tomto rozsudku NSS vycházel z rozsudku čj. 2 Afs 39/2006-75, tedy, že při posuzování, zda lze náklady považovat za daňově uznatelné, je nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů, s nimiž dané výdaje souvisejí.

[34] Se stěžovatelkou nelze souhlasit ani v tom, že by závěry finančních orgánů a krajského soudu vedly k absurdním důsledkům. Příklady, s nimiž stěžovatelka srovnává svou věc (koupě obchodního závodu, dluhové financování nově pořízeného majetku novým úvěrem, změna struktury financování), jsou právně i skutkově naprosto odlišné.

[35] Není důvodný ani odkaz stěžovatelky na Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců č. 695/17. 03. 04., z něhož stěžovatelka dovozuje, že Ministerstvo financí potvrdilo závěr, že po fúzi bez dalšího dochází k zániku původního vztahu mezi aktivy a pasivy a přecházející závazky je nutné od rozhodného dne přeměny posuzovat ve vztahu k majetku nástupnické společnosti.

pokračování

[36] Stěžovatelce nelze v této souvislosti v první řadě ani přisvědčit, že by v daném směru řádně zformulovala žalobní bod, protože tato její námitka vyjadřuje jen obecný nesouhlas s právním názorem žalovaného, jak správně uvedl krajský soud. Stěžovatelka totiž v žalobě jen odkazuje na § 25 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů, v předcházejícím odstavci uvedený zápis a pokyn GFŘ D-22. Uvedené se však týká výdajů (nákladů) mateřské společnosti souvisejících s držbou podílu v dceřině společnosti – tedy něčeho zcela jiného, než je nyní projednávaná věc. To ostatně i stěžovatelka v žalobě připouští, když sama uvádí, že se jedná „o specifický případ, který však ZDP výslovně upravuje, a to na rozdíl od nyní projednávaného případu“.

[37] Stěžovatelka pak jen opětovně tvrdí, že i v této věci není po přeměně rozhodující účel původního úvěru, ale skutečnost, že přeměnou dojde k přechodu aktiv a pasiv původní (zanikající) společnosti, jejichž prostřednictvím bude nástupnická společnost vytvářet zdanitelné příjmy.

[38] Následně pak stěžovatelka cituje část rozhodnutí žalovaného, že: „Úroky z úvěrů a půjček představují náklad na pořízení finančních prostředků a je-li úvěrem hrazena věc sloužící k podnikání, pak i úroky z úvěrů a půjček jsou daňově uznatelným nákladem, nejsou-li ovšem z daňově uplatnitelných nákladů zákonem výslovně vyloučeny.“ K tomu pak jen uvádí, že tento závěr žalovaný aplikuje nesprávně a odkazuje na uvedený zápis a své stanovisko k účelu původního úvěru. Ani NSS není z této žalobní námitky zřejmý blíže zdůvodněný nesouhlas stěžovatelky s právním názorem žalovaného.

[39] Stěžovatelka tedy v rámci této žalobní námitky setrvale opakuje, byť jinými slovy, neustále svůj názor, že daňovou uznatelnost úroku z úvěru určuje stav po přeměně a případně její průběh, a to bez ohledu na historické posouzení daňové uznatelnosti u právního předchůdce. Že je tento názor mylný, jí bylo již opakovaně vysvětleno (též v napadeném rozsudku).

[40] Totéž se týká argumentace stěžovatelky ve vztahu k pokynu GFŘ D-22. Tento pokyn sice krajský soud v napadeném rozsudku výslovně nezmiňuje, ale to neznamená, že se s ním nevypořádal. Na tento pokyn, jakož i na § 25 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů, totiž stěžovatelka i v kasační stížnosti odkazuje právě v souvislosti s citovaným zápisem ze dne 17. 3. 2004, s nímž se krajský soud vypořádal v bodu 35 napadeného rozsudku. NSS pak jen na okraj uvádí, že ani z daného zápisu a pokynu rozhodně nelze dovodit, že v případě přeměny obchodní společnosti se bez dalšího ode dne přeměny považují převzaté závazky za daňově uznatelné.

[41] Postačuje přitom, že krajský soud vypořádal tuto základní námitku stěžovatelky (viz rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008-13), z čehož vyplývá i implicitní vypořádání souvisejících otázek, které se týkají § 25 odst. 1 písm. zk) zákona o daních z příjmů a pokynu GFŘ D-22. Takový způsob vypořádání žalobních námitek připouští i Ústavní soud (např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09) či judikatura zdejšího soudu (např. rozsudek ze dne 21. 12. 2011, čj. 4 Ads 58/2011-72).

[42] NSS tak konstatuje, že ani námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu není důvodná. Z napadeného rozsudku je zjevné, k jakým závěrům a na základě jakých důkazů a úvah krajský soud dospěl. Krajský soud se rovněž řádně vypořádal se všemi žalobními námitkami, byť s některými implicitně.

IV. Závěr a náklady řízení

[43] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, NSS proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 18. července 2023

Ondřej Mrákota
předseda senátu