



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobkyně: **ITP ROSA s.r.o.**, se sídlem Sochorova 3221/1, Brno, zastoupena JUDr. Igorem Velebou, advokátem se sídlem Koliště 259/55, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 5. 2021, č. j. 31 Af 19/2019-194,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 5. 2021, č. j. 31 Af 19/2019-194, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Průběh dosavadního řízení

[1] Celkem deseti platebními výměry Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj byla po provedeném postupu k odstranění pochybností žalobkyni vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2016 (dále jen „zákonné opatření“). Předmětem vyměřené daně byl prodej jednotek v budově č. p. 3221, zapsané na listu vlastnictví č. 10752 pro katastrální území Žabovřesky. Jelikož žalobkyně přes výzvy správce daně nepředložila znalecké posudky ohledně ceny převáděných jednotek, byla daň stanovena podle pomůcek.

[2] Žalobkyně podala proti platebním výměrům odvolání, v nichž namítala, že v rámci postupu k odstranění pochybností prokázala rozpor mezi formálním a materiálním stavem věci spočívající v chybném zápisu nemovitosti do katastru nemovitostí oproti stavu skutečnému, osvědčenému prohlášením vlastníka budovy o vymezení jednotek ze dne 11. 4. 2013 [podle § 4 zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují

některé zákony (zákon o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů] a kolaudačním souhlasem stavebního úřadu. Žalobkyně byla přesvědčena, že odpovědí na výzvu správce daně unesla své důkazní břemeno a bylo na správci daně, aby případně definoval své další pochybnosti. Podle žalobkyně správce daně porušil její právo na spravedlivý proces, když za stěžejní pokládal důkazy, které si opatřil sám, zatímco k důkazům předloženým žalobkyní se nevyjádřil.

[3] Žalovaný vyhodnotil, že nebyly dány důvody pro stanovení daně podle pomůcek, neboť žalobkyně na výzvu k odstranění pochybností reagovala a ve spisu bylo shromážděno dostatek podkladů pro stanovení daně dokazováním. Zároveň zjistil, že v některých případech byla výše daně stanovena chybně. Žalovaný ve všech případech seznámil žalobkyni se změnou právního názoru podle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a vyzval ji k vyjádření, popř. doplnění dalších důkazních prostředků. Žalobkyně na výzvu nereagovala.

[4] Jelikož žalovaný neshledal důvody pro další dokazování či změnu právního názoru, vydal v jednotlivých věcech následující rozhodnutí, jimiž změnil napadené platební výměry:

- 1) ze dne 16. 1. 2019, č. j. 1505/19/5100-31461-711145,
- 2) ze dne 17. 1. 2019, č. j. 1863/19/5100-31461-711145,
- 3) ze dne 18. 1. 2019, č. j. 1869/19/5100-31461-711145,
- 4) ze dne 6. 2. 2019, č. j. 4558/19/5100-31461-711145,
- 5) ze dne 6. 2. 2019, č. j. 4597/19/5100-31461-711145,
- 6) ze dne 6. 2. 2019, č. j. 4642/19/5100-31461-711145,
- 7) ze dne 29. 3. 2019, č. j. 12903/19/5100-31461-711145,
- 8) ze dne 29. 3. 2019, č. j. 12930/19/5100-31461-711145,
- 9) ze dne 29. 3. 2019, č. j. 13093/19/5100-31461-711145, a

10) ze dne 29. 3. 2019, č. j. 13155/19/5100-31461-711145 (dále společně jen „rozhodnutí o odvoláních“, případně jednotlivě „rozhodnutí o odvolání č. 1-10“).

[5] Žalovaný připomněl, že správce daně se pokusil pochybnosti o povaze stavby odstranit výzvou podle § 57 daňového řádu adresovanou Úřadu městské části města Brna, Brno – Žabovřesky, odboru stavebnímu. Právě odpověď stavebního úřadu ze dne 11. 7. 2017 pokládal žalovaný za stěžejní důkaz prokazující, že stavba nebyla ani ke dni vydání kolaudačního souhlasu, ani kdykoli poté bytovým domem. Nebyly tedy splněny podmínky osvobození od daně dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření [ve spojení s § 2 písm. a) bodem 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území (dále jen „vyhláška č. 501/2006 Sb.“) a zároveň bodem 4 přílohy k vyhlášce č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška)]. Podle žalovaného ve prospěch jeho závěru o povaze stavby hovořily rovněž důvodová zpráva k zákonnému opatření a údaje evidované v katastru nemovitostí. Žalovaný odkázal rovněž na registr územní identifikace, adres a nemovitostí (RÚIAN), který je základním registrem. Ten, jehož se zapsaný údaj týká, se dle § 4 odst. 7 zákona č. 111/2009 Sb., o základních registrech, ve znění pozdějších předpisů, nemůže dovolávat jeho nesprávnosti (ledaže prokáže, že referenční údaj je nesprávný a že jeho nesprávnost nezpůsobil).

[6] Dále se žalovaný zabýval oceněním převáděných jednotek a vysvětlil dílčí pochybení správce daně, které v některých případech vedlo k nutnosti snížit výši vyměřené daně. Žalovaný upozornil taktéž na nesplnění podmínek přechodu na pomůcky a odůvodnil, proč bylo možné stanovit daň dokazováním. V případě rozhodnutí o odvolání č. 2, 3 a 6 žalovaný

pokračování

především zdůraznil, že i kdyby šlo o bytový dům, podmínky osvobození v těchto konkrétních případech naplněny nebyly, neboť převáděné jednotky byly v okamžiku převodu nebytovým prostorem, nikoli bytem. Tato skutečnost jednoznačně plynula z obsahu jednotlivých kupních smluv, výpisů z katastru nemovitostí, kolaudačního souhlasu (všechny jednotky ve druhém patře byly podle něj jednotkami nebytovými), jakož i z pozdějšího rozhodnutí stavebního úřadu o změně užívání stavby.

[7] Ke konkrétnímu vypořádání odvolacích námitek žalovaný zrekapituloval průběh řízení (především prokázání pochybností správcem daně sdělením stavebního řádu ze dne 11. 7. 2017) a konstatoval, že žalobkyně svou odpovědí a jejími přílohami pochybnosti neodstranila. O tom byla správcem daně vyrozuměna v jednotlivých sděleních o výsledku postupu k odstranění pochybností, na které ve všech případech zareagovala pouze zasláním faktury (prokázáním sjednané ceny převáděné jednotky). Žalovaný upozornil na rozložení důkazního břemene (dle § 92 daňového řádu) a na to, že to byla žalobkyně, kdo měl doložit relevantní důkazní prostředky prokazující jí tvrzené osvobození. Zároveň připomněl, že správce daně není vázán jen návrhy daňových subjektů. Podle žalovaného správce daně vyhodnotil všechny důkazní prostředky a primárně vycházel z účelu užívání stavby stanoveného stavebním úřadem (v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 58/05). Žalovaný podotkl, že správce daně poskytl žalobkyni vždy prostor ke spolupráci a vyjádření a žádné právo jí neupřel. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2008, č. j. 2 Afs 111/2007-75 (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz), je zcela v pravomoci správce daně provést hodnocení jednotlivých důkazních prostředků. Platební výměry podle žalovaného obsahovaly všechny zákonné náležitosti, jakož i srozumitelné a logické odůvodnění, nepřezkoumatelnosti tedy netrpí.

[8] Proti rozhodnutím o odvoláních podala žalobkyně postupně dvě žaloby ke Krajskému soudu v Brně (v řízení o žalobě proti rozhodnutím o odvolání č. 1-6 bylo vedeno pod sp. zn. 31 Af 19/2019 a řízení o žalobě proti rozhodnutím o odvolání č. 7-10 bylo vedeno pod sp. zn. 31 Af 43/2019). Žalobkyně v první řadě zopakovala svou námitku, že v rámci daňového řízení prokázala rozpor mezi formálním a faktickým stavem a žalovaný podle ní nezjistil skutečný stav věci. Rozhodnutí o odvoláních byla podle žalobkyně nepřezkoumatelná, neboť správce daně ani žalovaný se jejími argumenty v podstatě nezabývali, jejich argumentace zůstala obecná a není zřejmé, jakými úvahami žalovaný dospěl ke svým závěrům. V souvislosti s rozhodnutími o odvolání č. 2, 3 a 6 žalobkyně rovněž vyjádřila nesouhlas s argumentací, podle níž se na převáděné jednotky osvobození nemohlo vztahovat, neboť ani v jednom z těchto případů nešlo o byt nezahrnující jiné nebytové prostory než garáž, sklep či komoru užívané společně s bytem. Podle žalobkyně byly jednotky č. 3221/9, 3221/7 a 3221/14 převáděny jako bytové jednotky, což bylo doloženo kupními smlouvami.

[9] Krajský soud obě věci spojil a projednal pod společnou sp. zn. 31 Af 19/2019. Úvodem shora uvedeného rozsudku se krajský soud obecně zabýval problematikou nepřezkoumatelnosti (obsáhle citoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2020, č. j. 5 As 109/2019-45), nevyvodil však žádné konkrétní závěry pro projednávanou věc. Dále shrnul obsah jednotlivých správních spisů a citoval relevantní zákonná ustanovení, včetně § 2 písm. a) bodu 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Podle názoru krajského soudu však není namístě pomocí této vyhlášky definovat pojem „bytový dům“

používaný zákonným opatřením. S odkazem na svůj rozsudek ze dne 29. 4. 2020, č. j. 31 Af 81/2018-47 (pravděpodobně myšlen rozsudek č. j. 31 Af 53/2018-149), krajský soud zdůraznil cíl právní úpravy osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí a upozornil na to, že soulad způsobu užívání stavby se stavebními předpisy a územně plánovací regulací posuzují stavební úřady. Ty závazně stanoví účel užívání stavby, a to v kolaudačním rozhodnutí či kolaudačním souhlasu. Krajský soud uzavřel, že „[n]elze přiznat daňovou výhodu směřující k podpoře výstavby bytových domů u stavby, jejíž užívání k tomuto účelu není právem aprobováno“.

[10] Z výše uvedeného krajský soud vyvodil, že on i daňové orgány musí vycházet ze správnosti kolaudačního souhlasu, na nějž odkazovalo sdělení stavebního úřadu. Podle sdělení stavebního úřadu došlo ke změně užívání stavby, při níž bylo sedm nebytových jednotek převedeno na bytové, ani poté se však stavba nestala bytovým domem. Nepřímým důkazem pro závěr o povaze stavby jako víceúčelové je rovněž její evidence v RÚIAN. Krajský soud upozornil, že změna způsobu užívání musí být autoritativně *pro futuro* schválena stavebním úřadem, do té doby nelze z tohoto účelu vycházet při posuzování podmínek osvobození od daně. Vzhledem k námitce žalobkyně spočívající v nesprávnosti zápisu do katastru nemovitostí se však podle krajského soudu žalovaný měl zabývat otázkou, jaký způsob využití byl kolaudačním souhlasem schválen, jakož i obsahem prohlášení vlastníka.

[11] Krajský soud dospěl k závěru, že listiny obsažené ve spisu bezvýhradně neprokazují, že se v projednávané věci jedná o víceúčelovou stavbu (a ne o bytový dům). Krajský soud se v první řadě zabýval rozporem mezi tvrzením žalobkyně obsaženým v odpovědi na výzvu k odstranění pochybností a prohlášením vlastníka o vymezení jednotek v otázce součtu plochy bytových jednotek (1 083,05 m² vs 1 156,55 m²). Přestože k vysvětlení rozdílu nedošlo, krajský soud konstatoval, že v žádném z těchto případů by podlahová plocha bytových jednotek nemohla převýšit podlahovou plochu nebytových jednotek bez započítání plochy garáží do plochy bytů. Podle názoru krajského soudu však toto není možné, neboť garáže nejsou v daném případě vlastnický propojeny pouze s bytovými jednotkami, ale i s jednotkami nebytovými. Někteří spoluvlastníci garáží dokonce nevlastní žádnou jinou jednotku stavby. Krajský soud upozornil, že i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2010, č. j. 2 Afs 27/2010-71, vyplývá, že garáž nemůže být pokládána za bytový prostor.

[12] S odkazem na rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 29. 3. 2018, č. j. 65 Af 9/2017-37, však krajský soud upozornil, že může dojít k rozporu mezi stavem skutečným a stavem formálně právním, který může mít vliv na stanovení daně. V projednávané věci ze spisu vyplývá, že oproti prohlášení vlastníka muselo do doby převodu jednotek dojít k rozšíření podlahové plochy a vzniku dalších jednotek, ze spisu však není zřejmé, jak se tyto jednotky podílely na podlahových plochách a jak ovlivnily poměr podlahové plochy bytových jednotek k celkové podlahové ploše stavby.

[13] Následně se krajský soud postupně zabýval jednotlivými převody jednotek, vždy zopakoval výpočet poměru podlahové plochy bytových jednotek vůči celkové podlahové ploše vyplývající z prohlášení vlastníka (provedený již v obecné části) a konstatoval, že není patrné, jak se na podlahových plochách podílely jednotky v prohlášení vlastníka nezahrnuté (jednotky č. 38-49). V souvislosti s rozhodnutími o odvolání č. 1, 4, 5 a 7 krajský soud upozornil, že žalovaný se vůbec nezabýval otázkou, zda mohou být podmínky osvobození

pokračování

splněny v případě převodu pouze garáže bez bytové jednotky. V částech týkajících se rozhodnutí o odvolání č. 2, 3 a 6 krajský soud potvrdil závěry žalovaného, že k osvobození převodů těchto jednotek dojit nemohlo, neboť šlo o převod nebytových prostorů. V případech rozhodnutí o odvolání č. 8 a 10 krajský soud poznamenal, že ve spisech není založeno rozhodnutí o změně užívání stavby ze dne 4. 2. 2015 (které bylo založeno ve spisech souvisejících s rozhodnutími o odvolání č. 2, 3 a 6), ovšem ani ve spojení s prohlášením vlastníka by toto rozhodnutí nedávalo jednoznačnou odpověď na to, kterých jednotek se změna týká.

[14] Krajský soud shrnul, že pro otázku osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí je rozhodný účel stavby, v níž se jednotka nachází, stanovený stavebním úřadem, pokud je vymezen jednoznačně. V projednávané věci však podle krajského soudu z kolaudačního souhlasu nebylo zřejmé, jak velká je podlahová plocha bytových a nebytových jednotek. Ani zmiňované sdělení stavebního úřadu ze dne 11. 7. 2017 podle krajského soudu tuto otázku jednoznačně nezodpovídá, proto měl správce daně shromáždit další podklady, na jejichž základě by mohl sám podle podlahových ploch bytových a nebytových jednotek validovat správnost sdělení stavebního úřadu. Krajský soud zároveň poznamenal, že žalovaný nevycházel z toho, že by žalobkyně neunesla důkazní břemeno, ale že sám prokázal, že stavba č. p. 3221 je víceúčelovou stavbou (a nikoliv bytovým domem). Tento závěr však ze spisu podle krajského soudu jednoznačně nevyplývá, proto krajský soud všechna rozhodnutí o odvoláních podle § 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II.

Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[15] Žalovaný (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, a to z důvodů, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[16] Stěžovatel předně uvádí, že stavba byla a stále je zapsaná jak v katastru nemovitostí, tak v RÚIAN jako „víceúčelová stavba“. Na základě těchto okolností správci daně vznikly pochybnosti, pročež se pokusil „zjistit materiální pravdu“ ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu tím, že vyzval stavební úřad k zařazení stavby dle § 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Ze sdělení stavebního úřadu jednoznačně vyplynulo, že stavbu nelze zařadit pod pojem bytový dům, neboť více než polovina její podlahové plochy neodpovídá požadavkům na trvalé bydlení a není k tomuto účelu určena. Stavební úřad jednoznačně konstatoval, že v době vydání kolaudačního souhlasu (tedy v r. 2014) i v době vydání jeho sdělení (v r. 2017) stavba byla víceúčelovou stavbou (byť i s bytovými jednotkami) tak, jak je uvedeno v katastru nemovitostí.

[17] Stěžovatel zdůrazňuje, že se správce daně nespokojil toliko s formálním zápisem stavby v katastru nemovitostí a RÚIAN (v této souvislosti stěžovatel připomíná princip materiální publicity základních registrů), ale zjišťoval rozhodné skutečnosti u příslušného orgánu (tedy stavebního úřadu). Tímto správce daně podle stěžovatele postupoval v souladu s rozsudkem Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 29. 3. 2018, č. j. 65 Af 9/2017-37.

[18] Podle stěžovatele mohou způsob využití stavby závazně stanovit toliko stavební úřady, a to v kolaudačním rozhodnutí nebo kolaudačním souhlasu. Správce daně i stěžovatel

pak musí dodržovat zásadu presumpce správnosti a platnosti správních aktů, v projednávané věci zejména sdělení stavebního úřadu. Stěžovateli naopak nepřísluší (slovy krajského soudu) „*validovat jejich správnost*“. K tomu stěžovatel cituje rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 5. 12. 2017, č. j. 48 Af 13/2016-37, dle něhož má správce daně zjišťovat, zda zapsaný stav odpovídá pravomocným rozhodnutím příslušných správních orgánů či jiným právním důvodům. Pokud nikoli, má jej posuzovat podle stavu skutečného, nikoli podle stavu evidovaného. Přesně tak správce daně postupoval; neurčitost kolaudačního souhlasu byla sdělením stavebního úřadu odstraněna – nebylo již třeba stanovisko příslušného orgánu „*validovat*“. Stěžovatel uzavírá, že bylo prokázáno, že stavba není a nikdy nebyla v katastru nemovitostí ani RÚIAN vedena jako bytový dům, ale vždy jako víceúčelová stavba, přičemž správnost tohoto zápisu byla sdělením stavebního úřadu potvrzena. Podmínky pro osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí přitom musí být naplněny kumulativně, což je potvrzeno mimo jiné v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2020, č. j. 4 Afs 92/2020-42.

[19] Stěžovatel dále upozorňuje, že v době všech posuzovaných převodů jednotek byla stavba rozdělena na 49 jednotek (což potvrzuje i krajský soud), prohlášení vlastníka ze dne 11. 4. 2013 rozdělující stavbu na 37 jednotek (předložené žalobkyní) tedy v té době již „*pozbylo platnosti*“. Ani tato skutečnost není ale podle stěžovatele relevantní, neboť jak v případě 37 jednotek, tak i v případě 49 jednotek neodpovídala nadpoloviční většina podlahové plochy požadavkům na trvalé bydlení a nebyla k tomuto účelu určena. Podle stěžovatele ze spisového materiálu bylo možné vypočítat, že v době převodu jednotek posuzovaného v rozhodnutích stěžovatele č. 1-7 a 9 byla celková plocha bytových jednotek 1 470,75 m², zatímco celková podlahová plocha všech jednotek činila 3 834,5 m². Pro rozhodnutí stěžovatele č. 8 a 10 pak byla relevantní podlahová plocha bytových jednotek 1 799,75 m² (celková plocha se nezměnila). I ze spisového materiálu již získaného tedy bylo možné jednoznačně ověřit, že podlahová plocha bytových jednotek nepřekročila polovinu celkové podlahové plochy všech jednotek stavby (činila 38,4 %, resp. 46,9 % z celkové plochy stavby). Stěžovatel při těchto výpočtech vycházel z plánu jednotlivých podlaží stavby přiloženého ke kupní smlouvě obsažené ve spisu k rozhodnutí o odvolání č. 10.

[20] Stěžovatel se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že do podlahové plochy bytových jednotek nelze zahrnovat podlahovou plochu garáží. K tomu odkazuje rovněž na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 1. 2007, č. j. 11 Ca 53/2006-46, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2010, č. j. 2 Afs 27/2010-71. Stěžovatel uznává, že rozhodnutí o odvoláních neobsahovala přesné výpočty, které uvedl v odůvodnění své kasační stížnosti, ovšem je toho názoru, že nebylo jeho povinností takto „*validovat správnost*“ sdělení stavebního úřadu. Stěžovatel zdůrazňuje, že veškeré údaje nutné pro provedení výpočtu spisový materiál obsahoval, závěr soudu o jeho nedostatečnosti je tedy nesprávný. Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[21] Žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu uvádí, že rozsudek krajského soudu odpovídá kritériím přezkoumatelnosti. Podle žalobkyně v rozhodnutích o odvoláních není odkazováno na dostatek podkladů pro jednoznačné stanovení poměru podlahových ploch, jejich zrušení krajským soudem tedy bylo namístě.

pokračování

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[22] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a jedná za něj k tomu pověřený zaměstnanec s odpovídajícím právnickým vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[23] Nejvyšší správní soud dále přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[24] Nejvyšší správní soud se v první řadě zabýval otázkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, neboť by bylo předčasné zabývat se v plném rozsahu dalšími kasačními námitkami, pokud by rozsudek krajského soudu skutečně nebyl přezkoumatelný. Otázkou nepřezkoumatelnosti soudních a správních rozhodnutí se Nejvyšší správní soud ve své judikatuře již mnohokrát zabýval. Nepřezkoumatelnost může být způsobena buďto nedostatkem důvodů, o které je rozhodnutí opřeno, anebo nesrozumitelností. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jsou-li rozhodné důvody opřeny o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS) nebo pokud je zcela opomenuta některá z námitek účastníka řízení – zpravidla odvolatele nebo žalobce (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, či ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004-74).

[25] Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že krajský soud konstatoval nedostatečnost spisového materiálu, přestože v něm byl dostatek podkladů k provedení výpočtů za účelem porovnání podlahových ploch bytových a nebytových jednotek. Stěžovatel své výpočty, obsažené v kasační stížnosti, založil na plánech jednotlivých podlaží s ručně dopsanými plochami jednotek, které byly přiloženy ke kupní smlouvě obsažené ve spisu k rozhodnutí o odvolání č. 10. Tento podklad je však obsažen pouze v tomto jediném spise, nikoli ve spisech týkajících se zbylých rozhodnutí o odvoláních. Není navíc zřejmé, kdo konkrétně údaje o podlahové ploše jednotlivých jednotek do plánů dopsal a na základě jakých podkladů tak učinil. Závěr krajského soudu, že ze spisů stěžovatele nebylo možné jednoznačně zjistit podlahovou plochu jednotlivých bytových a nebytových jednotek stavby, tedy odpovídá obsahu správních spisů.

[26] Případná nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku by však představovala vadu, k níž by musel Nejvyšší správní soud přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Proto se soud zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozsudku i z jiných důvodů, než namítal stěžovatel.

[27] Podle § 7 odst. 1 písm. c) bodu 1 zákonného opatření, ve znění účinném do 31. 10. 2016, „[o]d daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí

vlastnického práva k jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem, v nové stavbě bytového domu“.

[28] Podle § 2 písm. a) bodu 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. „[p]ro účely této vyhlášky se rozumí stavbou pro bydlení bytový dům, ve kterém více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena“.

[29] Pod kódem 6 bodu 4 (Způsob využití stavby) přílohy katastrální vyhlášky je termín „bytový dům“ definován jako „[s]tavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena [§ 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb.]“.

[30] Krajský soud v bodě 17 odůvodnění napadeného rozsudku konstatoval, že zákonné opatření samo o sobě neobsahuje definici pojmu „bytový dům“ a že výše citované vyhlášky nemohou představovat univerzální definici, ale pouze „dotvářejí určitý legislativní kontext daňové právní úpravy“. Přesto krajský soud nevytvořil žádnou autonomní definici pojmu „bytový dům“ pro účely posouzení podmínek osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí. Při posuzování naplnění těchto podmínek v projednávané věci (body 30 a 101 napadeného rozsudku) pak krajský soud vycházel z požadavku nadpoloviční výměry podlahové plochy určené pro trvalé bydlení, fakticky tedy vyhlášku č. 501/2006 Sb. použil.

[31] Aplikací vyhlášky č. 501/2006 Sb. při posuzování osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí se přitom již zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 24. 6. 2020, č. j. 4 Afs 89/2020-44, publ. pod č. 4057/2020 Sb. NSS, kde tuto otázku posoudil jednoznačně: „Nejvyšší správní soud předesílá, že v posuzované věci nic nebrání tomu vycházet při výkladu pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ používaných ve vykládaném ustanovení [zákonného opatření] z definic obsažených ve vyhlášce č. 501/2006 Sb., neboť [zákonné opatření] ani jiné daňové předpisy vlastní definici těchto pojmů nemají. Stěžovatel přiléhavě poukázal na skutečnost, že v důvodové zprávě k § 15 odst. 3 písm. a) [zákonného opatření] i k zákonu č. 264/2019 Sb. je uvedeno, že při vymezení pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ je třeba vycházet ze stavebních předpisů (především z vyhlášky č. 501/2006 Sb.).“

[32] Přestože krajský soud v rozporu s tímto jednoznačně formulovaným názorem Nejvyššího správního soudu aplikací vyhlášky č. 501/2006 Sb. vyloučil, při samotném posouzení projednávané věci tuto vyhlášku fakticky aplikoval, postupoval tedy v souladu s právní úpravou, jež se na věc vztahovala, a samotná chybná úvaha v úvodu odůvodnění napadeného rozsudku nepředstavuje natolik závažné pochybení, které by nutně muselo vést k jeho zrušení. Jak k vadě nepřezkoumatelnosti uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 4. 2013, č. j. 6 Ads 17/2013-25, „s tímto kasačním důvodem je nutno zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy uchopen a s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení (v případě nositelů veřejných subjektivních práv je ve hře též jejich základní právo na rozhodnutí věci bez zbytečných průtahů podle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, resp. na projednání věci v přiměřené lhůtě podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod), a koneckonců ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy, nemluvě o nákladech, jež jsou se soudním přezkumem spojeny. Proto by ke kasaci rozhodnutí krajského soudu měl Nejvyšší správní soud přistoupit teprve tehdy, nelze-li jeho nesrozumitelnost jinak než kasací odstranit.“

pokračování

[33] Nepřezkoumatelný je však rozsudek krajského soudu ve vztahu k důvodům zrušení rozhodnutí o odvolání č. 2, 3 a 6. Stěžovatel v těchto rozhodnutích dospěl k závěru, že jednotky č. 3221/9, 3221/7 a 3221/14 byly v době převodu nebytovými prostory. Zařazení stavby (bytový dům, či víceúčelová stavba) tedy nemohlo mít žádný vliv na to, že podmínky osvobození podle § 7 odst. 1 písm. c) bodu 1 zákonného opatření naplněny nebyly. Úvahy ohledně zařazení stavby jakožto víceúčelové byly v rozhodnutích č. 2, 3 a 6 obsaženy pouze nad rámec nutného odůvodnění. Přestože zásadní důvod pro nepřiznání osvobození v těchto případech, tedy povaha jednotek samotných, před krajským soudem obstál, krajský soud rozhodnutí č. 2, 3 a 6 zrušil společně s ostatními napadenými rozhodnutími o odvoláních, aniž by k tomu uvedl jakýkoli důvod. V rozsahu zrušení rozhodnutí stěžovatele č. 2, 3 a 6 tedy rozsudek krajského soudu trpí nepřezkoumatelností, pro niž nezbyvá než jej zrušit.

[34] Ve vztahu k rozhodnutím stěžovatele č. 1, 4, 5 a 7-10 nejsou naplněny podmínky pro zrušení rozsudku z důvodu nepřezkoumatelnosti, Nejvyšší správní soud tak může přistoupit k posouzení meritorní stránky projednávané věci. Rozhodnou otázkou je, v jakém rozsahu se měl správce daně (resp. stěžovatel) zabývat otázkou, zda posuzovaná stavba je bytovým domem. Podle stěžovatele bylo dostačující odkázat na sdělení stavebního úřadu jakožto správního orgánu příslušného k posouzení této otázky, krajský soud však dospěl k závěru, že stěžovatel měl závěry stavebního úřadu sám „validovat“. Podle Nejvyššího správního soudu je v této věci rozhodné rozložení důkazního břemene ve smyslu § 92 daňového řádu mezi finanční orgány a daňový subjekt.

[35] Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, „[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“.

[36] Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu „[s]právce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“.

[37] Daňové řízení bylo ve všech deseti souvisejících případech zahájeno podáním daňového přiznání, v němž žalobkyně tvrdila, že jde o první převod jednotky v novostavbě bytového domu. Správci daně však vznikly pochybnosti o tom, zda byly podmínky osvobození podle § 7 odst. 1 písm. c) bodu 1 zákonného opatření skutečně naplněny. Z tohoto důvodu nejprve výzvou dle § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu požádal stavební úřad o posouzení stavby dle § 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Sdělením stavebního úřadu, dle něhož „více než polovina podlahové plochy ve stavbě neodpovídá požadavkům na trvalé bydlení a není k tomuto účelu určena“, byly pochybnosti správce daně o tom, že se nejedná o bytový dům, potvrzeny.

[38] V této souvislosti lze odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, dle něhož „[s]právce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, které činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným“. V kontextu daně z nabytí nemovitých věcí lze uvedený právní názor analogicky formulovat tak, že není povinností správce daně prokázat, že podmínky osvobození od daně dle zákonného opatření nebyly naplněny. Správce daně své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unese tím, že formuluje a prokáže dostatečné pochybnosti

o tom, zda k naplnění podmínek osvobození skutečně došlo. K takovému prokázání pochybností by nepochybně postačovala již evidence v katastru nemovitostí či RÚIAN, v projednávané věci správce daně disponoval rovněž sdělením stavebního úřadu.

[39] Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, „*Ma-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností*“.

[40] Podle § 89 odst. 2 daňového řádu „*Je výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností*“.

[41] Výzvami k odstranění pochybností podle § 89 odst. 1 daňového řádu přešlo na žalobkyni důkazní břemeno k prokázání jejich tvrzení o osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí, obsažených v daňových přiznáních. V dané procesní situaci tedy bylo na žalobkyni, aby vyvrátila pochybnosti správce daně tím, že jednoznačně prokáže, že stavba je bytovým domem, tedy že v době převodu jednotlivých jednotek více než polovina podlahové plochy všech jednotek odpovídala požadavkům na trvalé bydlení a byla k tomuto účelu určena.

[42] Žalobkyně v reakcích na výzvy doložila k důkazu (kromě svého vyjádření) pouze prohlášení vlastníka ze dne 11. 4. 2013 a kolaudační souhlas ze dne 30. 6. 2014. Přestože v prohlášení vlastníka byla stavba rozdělena pouze na 37 jednotek (zatímco při převodu jednotlivých jednotek již jejich celkový počet činil 49), žalobkyně nedoložila žádné dokumenty aktualizující původní prohlášení vlastníka (a ani na jednání před krajským soudem nebyla schopna tuto nesrovnalost vysvětlit). Přestože v řízení o změně v užívání stavby ukončeném rozhodnutím stavebního úřadu ze dne 4. 2. 2015 (jež je obsaženo ve spisu k rozhodnutím o odvolání č. 2, 3 a 6) byla žalobkyně jedním z účastníků a dokonce zastupovala oznamovatele, nepředložila správci daně veškerá existující rozhodnutí o změně v užívání stavby ani žádná jiná rozhodnutí, z nichž by vyplynuly případné rozdíly oproti kolaudačnímu souhlasu ze dne 30. 6. 2014. Žalobkyně se v odpovědích na výzvy k odstranění pochybností zabývala pouze svým výkladem § 2 písm. a) bodu 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. (zejména otázkou povahy garáží), k čemuž poskytla výpočty založené na (v té době již neaktuálním) prohlášení vlastníka. Nijak se však nevyjádřila k tomu, že stavba je v katastru nemovitostí evidována jako „víceúčelová stavba“ – tedy k hlavní pochybnosti správce daně formulované ve výzvách k odstranění pochybností. Jelikož odpovědi žalobkyně ani jí přiložené listiny pochybnosti správce daně neodstranily, správce daně sdělil žalobkyni výsledek postupu k odstranění pochybností.

[43] Podle § 90 odst. 2 daňového řádu „*Ma-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků*“.

pokračování

[44] Správce daně ve sděleních o výsledku postupu k odstranění pochybností konstatoval, že předložené důkazní prostředky neodstranily pochybnosti vzešlé z evidence stavby v katastru nemovitostí. Upozornil rovněž na sdělení stavebního úřadu, podle něhož stavba není bytovým domem (a to ani po provedených změnách v užívání). Žalobkyně však nevyužila svého práva navrhnout pokračování v dokazování a další důkazní prostředky, pouze zaslala správci daně fakturu k prokázání sjednané ceny jednotky. Po celou dobu řízení před správcem daně žalobkyně ani netvrdila, tím spíše neprokázala, že by se údaje evidované v katastru nemovitostí zakládaly na nesprávných podkladech (tedy „rozpor právně formálního stavu se stavem materiálním“, jak následně uvedla v odvoláních). Pokud žalobkyně k tomuto závěru směřovala toliko implicitně (předestřením svého výpočtu, z něhož by vyplynul charakter stavby jakožto bytového domu), nelze spravedlivě požadovat po správci daně, aby se takovým argumentem explicitně zabýval a podrobně jej vyvracel. Plně tedy postačoval odkaz na sdělení stavebního úřadu, dle něhož se nejednalo o bytový dům, ale o víceúčelovou stavbu.

[45] Ustálená judikatura správních soudů k nutnému rozsahu odůvodnění rozhodnutí správních orgánů uvádí, že povinnost řádného odůvodnění správních rozhodnutí nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. Orgány veřejné moci jsou oprávněny námitky vypořádat i implicitně: prezentací odlišného právního názoru, který přesvědčivě zdůvodní. Absence přímé reakce na každý jednotlivý argument účastníka řízení tak nepředstavuje nezákonnost či dokonce nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu (srov. např. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 9. 10. 2013, č. j. 52 Af 26/2013-48, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014-108, a ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012-161). Implicitní vypořádání námitek akceptuje rovněž Ústavní soud (viz např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09).

[46] Nedostatky ve svých tvrzeních žalobkyně částečně odstranila v odvolacím řízení svou námitkou, že formálně právní stav (evidence katastru nemovitostí) neodpovídá stavu materiálnímu (skutečná povaha stavby). Namísto předložení důkazních prostředků, jež by toto tvrzení prokazovaly, však žalobkyně pouze konstatovala, že toto své tvrzení již prokázala v řízení před správcem daně, a žádné nové důkazy nepředložila ani nenavrhla. Stěžovatel následně podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil žalobkyni se svým odlišným právním názorem v otázce přechodu na pomůcky a nepřesnosti ocenění. Nad rámec zákonných požadavků stěžovatel již v těchto seznámeních předestřel svůj právní názor i k otázce naplnění podmínek osvobození. Stěžovatel zde vysvětlil, z jakého důvodu je pro něj relevantní především sdělení stavebního úřadu (šlo o orgán příslušný k takovému posouzení), a podpůrně odkázal rovněž na evidenci v katastru nemovitostí a RÚIAN (přičemž již zde zdůraznil jeho povahu jakožto základního registru). V této situaci dostala žalobkyně opětovně možnost, aby prokázala onen tvrzený rozpor formálního a materiálního stavu, k seznámením se však vůbec nevyjádřila.

[47] Krajský soud je toho názoru, že stěžovatel se v této situaci neměl spokojit se sdělením stavebního úřadu, ale měl ze své iniciativy obstarat další podklady pro jednoznačné posouzení, zda stavba byla bytovým domem, či víceúčelovou stavbou. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud neztotožňuje. Jak již bylo vysvětleno výše, důkazní břemeno k prokázání tvrzení o osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí bylo výzvou k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu přeneseno na žalobkyni. Bylo tedy její

povinností dostatečně přesvědčivě prokázat, že převáděné jednotky byly umístěny ve stavbě, která splňuje náležitosti bytového domu dle § 2 písm. a) bodu 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. K těmto svým tvrzením však žalobkyně předložila pouze neaktuální prohlášení vlastníka a kolaudační souhlas, z něhož nebylo zřejmé, jaké byly plochy jednotlivých jednotek. Neaktuálnost a neurčitost žalobkyní předložených důkazních prostředků nelze vykládat k tíži správce daně, resp. stěžovatele.

[48] V tomto ohledu se projednávaná věc zásadně odlišuje od případu posuzovaného Krajským soudem v Ostravě – pobočkou v Olomouci v rozsudku ze dne 29. 3. 2018, č. j. 65 Af 9/2017-37, kde žalobce své důkazní břemeno unesl: *„Žalobce předložil důkazy o tom, že z důvodu požáru došlo ke změně podlahové plochy oproti stavu zanesenému v katastru nemovitostí.“* Druhý rozdíl pak představuje postup stěžovatele (v uvedené věci žalovaného), který se podle citovaného rozsudku s prokázaným nesouladem formálního a materiálního stavu vypořádal pouhým odkazem na údaje evidované v katastru nemovitostí. Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci z tohoto důvodu konstatoval, že žalovaný porušil § 8 odst. 1 daňového řádu.

[49] V projednávané věci se však správce daně nespokojil s formálním stavem zaznamenaným v katastru nemovitostí a vyzval stavební úřad (tedy správní orgán disponující veškerými potřebnými podklady a zároveň příslušný k takovému posouzení, srov. nález Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 58/05, publ. pod č. N 120/57 SbNU 477) k posouzení charakteru stavby. Nejvyšší správní soud se neztotožňuje s názorem krajského soudu, že by sdělení stavebního úřadu neposkytovalo *„jasnou odpověď“*. Stavební úřad zde explicitně uzavřel, že *„[z]působ využití stavby byl v okamžiku vydání kolaudačního souhlasu a je i v současném stavu víceúčelovou stavbou (s bytovými jednotkami) tak, jak je uvedeno v Katastru nemovitostí na LV 10752 k. ú. Žabovřesky“*. Zároveň je z této listiny zřejmé, že stavební úřad se neopomněl zabývat vlivem změn v užívání některých jednotek, k nimž došlo po udělení kolaudačního souhlasu – ani tyto změny však neměly vliv na celkový charakter stavby.

[50] Podle § 94 odst. 1 daňového řádu *„[l]istina vydaná orgánem veřejné moci v mezích jeho pravomoci, jakož i listina, která je zákonem prohlášena za veřejnou, potvrzuje, že jde o prohlášení orgánu veřejné moci, který listinu vydal, a není-li dokázán opak, potvrzuje i pravdivost toho, co je v ní osvědčeno nebo potvrzeno“*.

[51] Je nepochybné, že i správní orgán způsobilý k posouzení určité otázky se může dopustit chyby, taková chyba (tedy nepravdivost toho, co je v dané listině osvědčeno nebo potvrzeno) by ovšem musela být prokázána. Žalobkyně byla vyrozuměna o tom, že správce daně vychází především ze sdělení stavebního úřadu již v rámci jednotlivých sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností, následně i v platebních výměrech a v seznámeních vydaných v rámci odvolacího řízení, nenavrhl však žádné důkazní prostředky k prokázání nepravdivosti uvedené listiny.

[52] Lze tedy uzavřít, že v jednotlivých spisech sice nebyl shromážděn dostatek podkladů k posouzení správnosti sdělení stavebního úřadu (a v tomto ohledu Nejvyšší správní soud kasační stížnosti nepřisvědčil), ovšem stěžovatel nebyl povinen takové podklady ze své iniciativy opatřovat, neboť důkazní břemeno k prokázání nepravdivosti sdělení stavebního úřadu (stejně jako důkazní břemeno ve věci naplnění podmínek osvobození od daně), leželo na žalobkyni. Pokud žalobkyně nedoložila dostatek důkazních prostředků k posouzení

pokračování

správnosti sdělení stavebního úřadu (tedy zejména výměry podlahové plochy všech jednotek stavby a veškerá rozhodnutí stavebního úřadu, z nichž je lze dovozovat, to vše vždy ke dni převodu příslušné jednotky), nelze požadovat po správci daně ani stěžovateli, aby „*validovali* *správnost*“ sdělení stavebního úřadu. Přestože závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyní mohl být v rozhodnutích o odvoláních pregnantněji vyjádřen, nepředstavuje podle názoru Nejvyššího správního soudu tato nepřesnost v odůvodnění důvod pro zrušení těchto rozhodnutí stěžovatele.

IV.

Závěr a náklady řízení

[53] Vzhledem k uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, proto rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V něm bude krajský soud ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku, přičemž v novém rozhodnutí rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 2. srpna 2023

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu