ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Milana Podhrázkého a Jitky Zavřelové v právní věci žalobkyně: **ARNOŠT s.r.o.**, se sídlem Tismice 19, zast. Rambousek a partner a.s., se sídlem Křišťanova 4, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2017, čj. 51916/17/5200-11432-807689, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 17. 12. 2020, čj. 43 Af 6/2018-50,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 17. 12. 2020, čj. 43 Af 6/2018-50, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Předmětem sporu je otázka splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek a s tím související přiznání esenciálních nákladů. Nejvyšší správní soud se zabýval také namítaným vybočením z mantinelů soudního přezkumu a neprovedenými výslechy svědků.

[2] Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) doměřil žalobkyni dodatečnými platebními výměry ze dne 8. 6. 2016 daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 ve výši 2 357 330 Kč a penále ve výši 471 466 Kč a za zdaňovací období 2012 ve výši 415 340 Kč a penále ve výši 83 068 Kč.

[3] Správce daně neuznal žalobkyni uplatněné náklady na pomocné stavební práce od dodavatelů Dionita Stav s.r.o., STOYKA INVEST s.r.o. a Gerona Gold s.r.o. Neuznal

je z důvodu neprokázání dodavatele služeb, jejich rozsahu a ceny. Naopak nezpochybnil faktické provedení služeb, ani tvrzení žalobkyně o nemožnosti provedení pomocných stavebních prací za pomoci vlastních zaměstnanců. Proti výměrům se žalobkyně odvolala. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím dodatečné platební výměry potvrdil.

[4] Rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou. Krajský soud v Praze rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že daňové orgány nesprávně stanovily daň dokazováním. Tím zcela vyloučily uplatněné náklady jako neprokázané, a nezvážily využití pomůcek. Postupovaly proto v rozporu s § 98 a § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Nelze připustit, aby žalobkyní uplatněné náklady na dosažení zdanitelných příjmů, byť by jejich skutečná výše nebyla spolehlivě prokázána, byly zcela pominuty. To podle krajského soudu platí i v situaci, kdy pracovníci pravděpodobně prováděli pomocné práce v rozporu s předpisy o zaměstnanosti, tzv. „na černo“, popř. jako osoby samostatně výdělečně činné, např. v rámci tzv. švarcsystému. Bylo na správci daně, aby daň stanovil podle pomůcek, pokud nebyla prokázána skutečná výše nákladů, které jsou objektivně nutné k dosažení zdaňovaných příjmů. Krajský soud připustil, že judikatura Nejvyššího správního soudu není zcela jednotná. Pro výraznou skutkovou podobnost na nyní posuzovanou věc aplikoval rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2018, čj. 2 Afs 238/2017-35, *MT – STOFI*, který nepovažuje jinou judikaturou za překonaný. Daňové orgány nezjistily esenciální náklady na pomocné práce u jednotlivých stavebních zakázek (jejich minimální nezbytný rozsah a jejich cenu v místě a čase obvyklou).

[5] Důvodnou shledal také námitku neprovedení výslechů svědků. Přestože minimálně v případě I. S. žalovaný vyvinul nikoli zanedbatelné úsilí výslech svědka opatřit, nevyčerpal všechny možnosti k zajištění jeho výpovědi, např. se nepokusil opatřit jeho adresu (a zajistit jeho výslech) v součinnosti s ukrajinskými státními orgány. Důvod neprovedení výslechu svědka V. K. ml. uvedený žalovaným, tedy že v rozhodné době neměl povolen pobyt na území České republiky, nelze akceptovat, neboť se svědek fakticky mohl na území České republiky zdržovat. Správce daně zatížil daňové řízení vadou, neboť neučinil veškeré dostupné úkony k opatření výpovědi svědků I. S. a V. K. ml. Jedná se přitom o významné důkazní prostředky, které mohou ovlivnit hodnocení dosud provedených důkazů a vést k přehodnocení závěru žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobkyní. Závěr žalovaného, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, je tedy předčasný. Dle krajského soudu daňové orgány pochybily také v tom, že neprovedly k důkazu čestná prohlášení. Ve skutečnosti se k nim však vyjádřily. Tím zhojily vadu natolik, že neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Je totiž zjevné, že i kdyby čestná prohlášení provedly, na jejich závěrech to nemohlo nic změnit.

[6] Krajský soud se zabýval i dalšími námitkami žalobkyně, které však nejsou podstatné pro posouzení kasační stížnosti.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[7] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále „stěžovatel“) kasační stížnost. K esenciálním nákladům v kasační stížnosti uvedl, že neshledává judikaturu Nejvyššího správního soudu nejednotnou. Krajský soud v napadeném rozsudku nezohlednil předpoklady pro přechod na stanovení daně podle pomůcek. Zpochybnění podstatné části

účetnictví žalobkyně nikdo nenamítal. Pro přiznání esenciálních nákladů musejí být současně splněny dvě podmínky, tj. (1) neexistence pochybností o existenci nákladů (byť např. může být sporná jejich výše) a (2) stanovení daně náhradním způsobem podle pomůcek. V posuzovaném případě však nebyla naplněna ani jedna podmínka. Stěžovatel argumentaci podpořil tabulkou, ze které plyne podíl vyloučených nákladů k výkonové spotřebě, k celkovým „provozním" nákladům i celkovým nákladům za dotčená zdaňovací období. Podíl vyloučených nákladů k výkonové spotřebě za zdaňovací období 2011 je 7,49 % a za zdaňovací období 2012 je 1,88 %, podíl vyloučených nákladů k celkovým provozním nákladům za zdaňovací období 2011 je 6,82 % a za zdaňovací období 2012 je 1,64 % a podíl vyloučených nákladů k celkovým nákladům za zdaňovací období 2011 je 6,75 % a za zdaňovací období 2012 je 1,62 %.

[8] Kromě námitek týkajících se esenciálních nákladů stěžovatel dále namítá, že krajský soud popřel dispoziční zásadu. Zasáhl do principu rovnosti účastníků řízení dotvářením či domýšlením žalobních námitek z vlastní iniciativy, neboť žalobkyně nepožadovala zohlednit esenciální náklady. Žalobkyně také dostatečně neidentifikovala navržené svědky a z toho důvodu je nemohl vyslechnout. Důkazní břemeno tížilo žalobkyni. Stěžovatel má za to, že správce daně vynaložil dostatečné úsilí k tomu, aby svědky vyslechl.

[9] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti tvrdí, že rozbor esenciálních nákladů je nadbytečný, jestliže soud zkonstatoval vadu řízení z důvodu nevyslechnutí svědků a nehodnocení čestných prohlášení. Má za to, že jí postačí navrženého svědka dostatečně identifikovat. Nemá povinnost sdělit správci daně aktuální kontaktní údaje navrženého svědka. Tvrdí, že důkazní břemeno unesla.

[10] Stěžovatel v replice uvedl, že správce daně neměl pochybnosti pouze o dodavateli plnění, ale také o rozsahu, ceně a způsobu dodaných pomocných prací. Zároveň dodal, že žalobkyně nepředložila zásadní důkazní prostředky, které by měla mít k dispozici, tedy stavební deníky, soupisy prací a předávací protokoly. Důkazní břemeno proto neunesla.

[11] Žalobkyně v duplice konstatovala, že rozsah, cenu a způsob dodaných pomocných prací doložila znaleckým posudkem. V současné době stěžovatel začíná s přípravou na výslech svědků, a to těsně před uplynutím lhůty pro stanovení daně.

[12] Stěžovatel v reakci na žalobkyni uvedl, že její tvrzení ze znaleckého posudku nevyplývají. Znalec konstatoval, že předávací protokoly nemá k dispozici a zakázky neověřil na místě, tudíž nemůže posoudit, zda práce na zakázkách byly provedeny. Jeho současný postup v dalším řízení není předmětem tohoto soudního řízení. Dále poukázal na rozsudek NSS ze dne 25. 3. 2022, čj. 5 Afs 115/2021-42, *ARNOŠT DPH*, body 30 a 38, s tvrzením, že totožnou situaci stran výslechu těchto svědků již NSS řešil a jeho závěry dopadají i na nyní posuzovanou věc.

[13] Žalobkyně dále opakovaně tvrdí, z jakých důvodů má za to, že důkazní břemeno unesla. Odkázala na rozsudek NSS ze dne 19. 4. 2022, čj. 3 Afs 223/2020-66, *BERAN JIŘÍ*, bod 26. Má za to, že nemohla udělat více pro zajištění výslechu svědků. Odkázala se i na judikaturu týkající se překročení obratů u deklarovaných dodavatelů v rámci nároku na odpočet na DPH.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud je podle § 109 odst. 4 s. ř. s., se zde stanovenými výjimkami, vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti, neboť ty určují rozsah přezkumu rozhodnutí krajského soudu. Nejvyšší správní soud se z tohoto důvodu nemůže zabývat tvrzeními žalobkyně o tom, že unesla důkazní břemeno stran prokázání uplatněných nákladů, byť na ně stěžovatel ve svých vyjádřeních částečně reaguje. Nerozhodný je též současný postup daňových orgánů při zajišťování výslechů svědků, v návaznosti na závěry krajského soudu. Totéž platí pro tvrzení žalobkyně ohledně čestných prohlášení. Proti závěrům krajského soudu, které se týkají čestných prohlášení, stěžovatel v kasační stížnosti nebrojí. Žalobkyně ani nikterak nevysvětlila, z jakého důvodu by překročení obratu sporných dodavatelů měla být ve věci relevantní. Její odkazy na judikaturu týkající se DPH proto Nejvyšší správní soud nepovažuje za relevantní.

III.A. Meze soudního přezkumu

[16] Nejvyšší správní soud se nejprve musel nejprve zabývat zásadní otázkou, zda krajský soud nevybočil z mantinelů soudního přezkumu, které tvoří § 75 odst. 2 s. ř. s. Pokud by tomu tak bylo, musel by bez dalšího rozsudek krajského soudu zrušit, aniž by se mohl zabývat dalšími námitkami.

[17] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační námitka překročení žalobních bodů stran esenciálních nákladů a výslechů svědků není důvodná. Žalobkyně v žalobě uvedla, že stěžovatel měl jako daňově uznatelné uznat náklady v rozsahu a částce dle znaleckého posudku. Doplnila, že práce provedla v souvislosti s dosažením zdanitelných příjmů, a že je nelogické, aby stěžovatel náklady vyloučil, jestliže má za prokázané, že se pomocné práce uskutečnily. Je pravda, že žalobkyně výslovně nenavrhovala přechod na pomůcky a přiznání esenciálních nákladů. Z uvedených tvrzení ovšem vyplývá, že žalobní námitka obsahově mířila právě na přiznání esenciálních nákladů, jelikož faktické provedení pomocných prací nebylo zpochybněno, žalobkyně musela vynaložit na dosažení zdanitelných příjmů určité náklady a zároveň se jejich přiznání domáhala. Co se týče výslechu svědků, žalobkyně v žalobě uvedla, že stěžovatel odmítl výslechy provést, přestože jasně popsala, co jimi hodlá prokázat. Blíže uvedla, že správce daně nereagoval na sdělení adresy jednatele společnosti STOYKA INVEST a nepokusil se ho kontaktovat. Rovněž namítla, že pokud v současné době nemá povolení k pobytu v České republice, lze jen stěží očekávat, že se k výslechu dostaví na předvolání zaslané na tuzemskou adresu. Z uvedeného je rovněž zřejmé, proti čemu žalobkyně brojila. Nelze se proto ztotožnit se stěžovatelem v tom, že by si krajský soud námitky žalobkyně dotvářel či domýšlel. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že krajský soud žalobní body nepřekročil.

III.B. Stanovení daně podle pomůcek a esenciální náklady

[18] Osmý senát Nejvyššího správního soudu při předběžném projednání věci shledal, že stran stanovení daně podle pomůcek a přiznávání esenciálních nákladů existuje rozporná judikatura jednotlivých senátů tohoto soudu, a proto věc postoupil rozšířenému senátu NSS. Ten v usnesení ze dne 13. 2. 2024, čj. 8 Afs 296/2020-133, konstatoval, že daňovou uznatelnost výdajů (nákladů) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, prokazuje daňový subjekt. Pokud prokáže, že jím uplatněný výdaj (náklad) skutečně nastal (musel být fakticky vynaložen), byť i za jiných okolností (včetně jiné výše), než je uvedeno na dokladu, je možné jej za splnění dalších zákonných podmínek uznat za daňově účinný výdaj. Neprokáže-li daňový subjekt okolnosti svědčící daňové uznatelnosti konkrétního výdaje (skupiny výdajů) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nemá správce daně bez dalšího povinnost přejít z dokazování na stanovení daně podle pomůcek a stanovit relevantní část výdajů objektivně minimálně nutných na pořízení existující služby nebo zboží.

[19] Rozšířený senát jednoznačně odmítl judikaturní linii prosazující přiznání esenciálních nákladů v rámci stanovení daně podle pomůcek pouze z důvodu neunesení důkazního břemene ohledně okolností svědčící daňové uznatelnosti výdaje (nákladu) vynaloženého poplatníkem na existující zboží či službu. Nepřisvědčil tak závěrům rozsudku *MT – STOFI*, ze kterého krajský soud primárně vycházel. Závěr krajského soudu týkající se povinnosti správce daně stanovit žalobkyni esenciální náklady na pomocné práce u jednotlivých stavebních zakázek v rámci pomůcek tak nemůže obstát. V nyní posuzované věci je totiž zřejmé, že nebyl naplněn důvod pro přechod na pomůcky, jelikož účetnictví žalobkyně nebylo významně zatemněno jak z pohledu celkového množství nedostatků v účetních zápisech, tak z pohledu celkového objemu zpochybněných transakcí. To je zřejmé i z tabulek stěžovatele (bod [7]). Žalobkyně proti tomu nic nenamítá. Za těchto okolností nemůže závěr krajského soudu o stanovení daně podle pomůcek obstát. Námitka stěžovatele je proto důvodná.

[20] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že krajský soud neformuloval závěry týkající se esenciálních nákladů, popř. stanovení daně podle pomůcek, pouze jako *obiter dictum*, jak tvrdí žalobkyně. Jednalo se o jeden ze zrušujících důvodů napadeného rozhodnutí. Z bodu 67 napadeného rozsudku je rovněž zřejmé, že krajský soud do dalšího řízení ohledně způsobu stanovení zavázal stěžovatele svým závazným právním názorem. Dle krajského soudu byl povinen žalobkyni stanovit daň podle pomůcek v případě, že se mu nepodaří provést výslechy svědků ani přes vyvinutí veškerého úsilí. Nelze proto považovat tyto závěry krajského soudu za vyřčené pouze nad rámec rozhodovacích důvodů.

III.C. Neprovedené výslechy svědků

[21] Nejvyšší správní soud se rovněž ztotožnil s námitkou stěžovatele ohledně výslechů svědků.

[22] Ze spisu vyplývá, že V. K. ml. pobýval na území České republiky na základě povolení k dlouhodobému pobytu od 30. 10. 2006 do 30. 6. 2010, tedy před dotčenými zdaňovacími obdobími. Jeho poslední známá adresa byla Čelakovského 806/4, Ústí nad Labem. Správce daně mu na tuto adresu opakovaně zasílal předvolání, avšak neúspěšně. Následně na dané adrese provedl místní šetření. Zjistil, že se na ní nachází uzavřená a vybydlená ubytovna, ve

které se nikdo nevyskytuje. Na ubytovně nebyla ani poštovní schránka, tudíž svědkovi nebylo možné zaslat předvolání.

[23] Správci daně se nedařilo předvolat ani I. S. Žalobkyně 10. 12. 2014 předložila správci daně čestné prohlášení I. S., na kterém byla uvedena adresa trvalého pobytu U d. X, P. X. V návaznosti na to správce daně zaslal svědkovi předvolání na danou adresu a to opakovaně. Písemnost se však vždy správci daně vrátila s poznámkou „adresát nemá domovní schránku". Správce daně jej předvolal i na adrese P. H. X, P. X, a to na základě informací získaných od Ministerstva vnitra. Toto předvolání svědkovi řádně doručil. I. S. však telefonicky kontaktoval správce daně s tím, že je na dovolené na Ukrajině a proto se nemůže dostavit na výslech. Domluvili se, že jej správce daně opakovaně předvolá po jeho návratu. Následné předvolání správce daně z důvodu svého pochybení svědkovi neodeslal. Předvolání ze dne 12. 5. 2015 mu však úspěšně doručil. Ten se však na výslech nedostavil. Žalobkyně 4. 6. 2015 sdělila správci daně, že dle O. S. (bratra svědka), svědek odcestoval na Ukrajinu a neví, kdy se vrátí.

[24] Správce daně v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění seznámil žalobkyni s důvody neprovedení výslechů svědků. Uvedl, že V. K. ml. měl povolení k pobytu na území České republiky pouze do 30. 6 2010. Bývalá účetní STOYKA INVEST, Ing. M. V., správci daně sdělila, že se s ním nikdy neviděla. Účetní doklady jí předával I. S. Z těchto důvodů správce daně uzavřel, že V. K. ml. nemohl objasnit prověřované skutečnosti. Správce daně zároveň žalobkyni seznámil s tím, že nevyslechl ani I. S. Opakovaně jej předvolal, ten se však nikdy nedostavil. Přihlédl také k tomu, že dle jeho bratra se v současné době nenachází na území České republiky.

[25] Žalobkyně ve vyjádření k seznámení s výsledkem kontrolního zjištění trvala na provedení výslechů svědků. Správce daně proto zaslal výzvy k poskytnutí údajů společnostem STOYKA INVEST a Dionta Stav. Žádal po nich adresy míst pobytu jejich jednatelů v České republice či v zahraničí. Ty na tyto výzvy nereagovaly. Správce daně proto přistoupil k projednání zprávy o daňové kontrole a vydání dodatečných platebních výměrů.

[26] Shodnou námitkou stěžovatele se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku *ARNOŠT DPH*, ve kterém posuzoval naprosto stejný postup daňových orgánů vůči shodným svědkům, a to v rámci řízení ve věci daně z přidané hodnoty žalobkyně za stejné období. Se závěry uvedenými v tomto rozsudku se rozhodující senát ztotožňuje, a proto z něj vychází v rozsahu, ve kterém jsou shodné. Přihlédl však k podrobnější argumentaci žalobkyně v nyní posuzované věci.

[27] Nejvyšší správní soud konstatuje, že výslech I. S. nepochybně byl relevantním důkazem k prokázání oprávněnosti uplatněných nákladů. Obecně platí, že navrhne-li daňový subjekt k prokázání svého tvrzení provedení důkazu, musí jej dostatečně identifikovat (rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2008, čj. 8 Afs 70/2007-102, *OBAL CENTRUM*). Nejvyšší správní soud se však s žalobkyní ztotožňuje v tom, že od ní nelze vyžadovat, aby vždy disponovala přesnými informacemi o aktuálním místě pobytu jednatelů svých dodavatelů. Takový požadavek by bylo možné jen stěží splnit. Ze spisu je zřejmé, že správce daně věděl, které osoby žalobkyně jako svědky navrhla. Ostatně oba opakovaně předvolala. O jejich identifikaci proto nemůže být pochyb. V tomto směru NSS zohlednil také odkaz

žalobkyně na rozsudek ve věci *B. J.*bod 26, byť se jednalo pouze o vyjádření soudu nad rámec rozhodovacích důvodů. V tomto bodě NSS v obecné rovině uvedl, že „*účelem podnikání jistě není ničím neohraničené shromažďování listin a kontaktů na potenciální svědky pro účely možného daňového řízení v budoucnu*“. S tímto obecným východiskem se i nyní rozhodující senát ztotožňuje. V nyní posuzované věci by proto nebylo možné výslech svědků odmítnout pouze z důvodu, že žalobkyně nesdělila jejich současnou adresu. Takto ovšem správce daně v nyní posuzované věci nepostupoval.

[28] Ze spisu vyplývá, jak je výše shrnuto, že se správce daně o zajištění svědeckých výpovědí několikrát pokoušel. Ke zjištění potřebných informací využil řady institutů, které mu daňový řád poskytuje. Nelze říci, že by ustal na prostém zkonstatování neúspěšnosti doručení předvolání, ale sám různými cestami zjišťoval údaje směřující ke kontaktování svědků. Nepodařilo-li se mu přesto výslechy zajistit, nelze mu to za dané situace přičítat k tíži. Nejvyšší správní soud se proto neztotožňuje s krajským soudem v tom, že by správce daně při zjišťování skutkového stavu nedostál svým povinnostem ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu a nepostupoval dostatečně důsledně. Z výše popsaného sledu jednotlivých úkonů správce daně totiž vyplývá opak. Obzvláště co se týče I. S., je nepochybné, že správce daně vynaložil nadstandardní úsilí k provedení jeho výslechu.

[29] Zároveň neobstojí závěr krajského soudu o tom, že správce daně neprovedl výslech V. K. ml. pouze z důvodu, že neměl na území ČR v rozhodné době povolený pobyt. Správce daně jej opakovaně předvolal, avšak neúspěšně. Rozhodné je však to, že správce daně především považoval jeho výslech za nadbytečný. To dle něj vyplývá z tvrzení Ing. M. V. (bod [24]), která dále potvrzují zjištění správce daně, že od skončení trvalého pobytu svědka na území České republiky neuskutečnil ve společnosti STOYKA INVEST žádnou transakci na bankovním účtu a podpisy na dotčených fakturách a rámcové smlouvě neodpovídají vzoru jeho podpisu ve veřejném rejstříku. Tato zjištění daňových orgánů krajský soud dostatečně nereflektoval, byť se k nim částečně vyjádřil v části odůvodnění nazvané „*Přesnost údajů*“, zejména v bodě 54 napadeného rozsudku. Navíc i v případě, že by neobstál tento důvod neprovedení výslechu svědka, je nepochybné, že správce daně vynaložil nezanedbatelné úsilí k jeho provedení.

[30] Nelze ani pominout, že krajský soud zavázal stěžovatele k provedení úkonů fakticky stěží proveditelných, a to jak s ohledem na dosavadní bezvýsledné pokusy, které stěžovatel několikrát učinil, tak na zjevnou neochotu zainteresovaných osob k součinnosti. Navíc k tomu přistoupila i nynější situace na Ukrajině, což prakticky vylučuje krajským soudem zdůrazňovanou spolupráci formou mezinárodního dožádání s ukrajinskými daňovými orgány. Na základě podkladů ve spisu lze mít také za to, že se svědci ani nenacházeli na území České republiky v době, kdy se je správce daně pokoušel vyslechnout. Nelze mu proto klást k tíži ani to, že je nenechal předvést. Tento postup by byl zjevně bezpředmětný. Námitky stěžovatele jsou proto důvodné.

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud z výše uvedeného důvodu dospěl k závěru, že je kasační stížnost důvodná. Napadený rozsudek krajského soudu proto zrušil podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právními

závěry uvedenými v tomto rozsudku. Zejména posoudí, zda žalobkyně prokázala vynaložení nákladů za sporné služby. Při posouzení přihlédne především k usnesení rozšířeného senátu NSS vydané v této věci. U námitky týkající se výslechů svědků vyjde ze závěrů NSS v bodech [27] až [30].

[32] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v souladu s § 110 odst. 3 větou první s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně 14. března 2024

Petr Mikeš
předseda senátu