



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců Mgr. Tomáše Blažka a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce **Jířího Pešty**, bytem R., zastoupeného Mgr. Bc. Klárou Luhanovou, advokátkou se sídlem Plzeň, Šafaříkovy sady 5, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 1. 2022, č. j. 30 Af 16/2019-82,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 1. 2022, č. j. 30 Af 16/2019-82, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**Odůvodnění:**

[1] Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) dvaceti sedmi dodatečnými platebními výměry ze dne 13. 12. 2017 doměřil žalobci DPH za zdaňovací období září až prosinec 2012, leden až prosinec 2013 a leden až listopad 2014 v celkové výši 10 295 779 Kč; zároveň v jednotlivých dodatečných platebních výměrech vyčíslil penále z částky doměřené daně. Na základě odvolání žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 6. 2019, č.j. 23997/19/5300-22443-607102, změnil uvedené dodatečné platební výměry tak, že výši doměřené DPH snížil na celkovou částku 9 642 924 Kč; zároveň nově vyčíslil penále z částky doměřené daně.

[2] Správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, že žalobce nezahrnul do evidence pro účely DPH veškerá uskutečněná zdanitelná plnění z provozování restaurace a zpochybnil tak žalobcem vedené účetnictví, evidence pro účely DPH a správnost jím vykázaných uskutečněných zdanitelných plnění. Správci daně dále vznikly pochybnosti o faktické realizaci, rozsahu a předmětu zdanitelných plnění přijatých od dodavatele VT IMPULS Group, s.r.o. (dále jen „VT IMPULS“), z nichž žalobce uplatňoval nárok na odpočet daně. Podle správce daně nebylo možné stanovit daň dostatečně spolehlivě dokazováním, a proto přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek dle § 98 daňového řádu, což učinil výše specifikovanými dodatečnými platebními výměry. Žalovaný v odvolacím řízení shledal, že správce daně při stanovení daně podle pomůcek nepřihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro žalobce, tak jak mu ukládá § 98 odst. 2 daňového řádu. Po doplnění řízení proto žalovaný rozhodl o snížení doměřené daně tak, aby tyto okolnosti byly zohledněny.

[3] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni, který rozsudkem ze dne 31. 1. 2022, č. j. 30 Af 16/2019-82, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Podle krajského soudu je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné stran naplnění důvodů pro stanovení daně prostřednictvím pomůcek. Žalobce totiž v posuzovaných zdaňovacích obdobích vykonával dvě odlišné ekonomické činnosti – poskytování stravovacích služeb a poskytování služeb souvisejících s provozováním průmyslové činnosti. Důvodem pro přechod ze způsobu stanovení daně dokazováním na stanovení daně prostřednictvím pomůcek byla skutečnost, že žalobce nesplnil své důkazní povinnosti ve vztahu k hostinské činnosti. Dle názoru krajského soudu proto byly daňové orgány před tím, než dospěly k závěru, že daň nelze stanovit dokazováním, povinny zkoumat, jaký podíl na celkové ekonomické činnosti žalobce zaujímal právě hostinská činnost. Pokud by hostinská činnost zaujímal marginální podíl, nebylo by možné tvrdit, že ačkoliv žalobce ve vztahu k této činnosti nevedl řádné evidence, bylo jeho celkové účetnictví neprůkazné v takovém rozsahu, že nepodávalo dostatečně věrohodný obraz o celkové žalobcově ekonomické činnosti. Daňové orgány nezkoumaly podíl jednotlivých ekonomických činností, jejich závěr o nemožnosti stanovit daň dokazováním tak byl předčasný.

[4] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti výše uvedenému rozsudku krajského soudu kasační stížnost, jejíž důvody podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[5] Stěžovatel předně poukázal na skutečnost, že krajský soud mu nepřeposlal repliku žalobce k jeho vyjádření. Krajský soud poté rozhodl bez nařízení jednání mimo jiné i na základě obsahu této repliky. Stěžovatel má za to, že účastníci řízení mají zásadně právo seznámit se s každým důkazem nebo stanoviskem, jejichž účelem je ovlivnit rozhodování soudu, a případně se k nim vyjádřit. V popsáném postupu krajského soudu stěžovatel spatřuje jinou vadu řízení před soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[6] K naplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek stěžovatel namítl, že krajský soud jej nutí v případě každého daňového subjektu, který provozuje více jak jednu ekonomickou činnost, posuzovat podíly jednotlivých činností k celkové ekonomické činnosti. V případě zjištění, že ekonomická činnost, u níž je „zatemnělý“ obraz

pokračování

o hospodaření daňového subjektu, představuje pouze marginální podíl z celkové ekonomické činnosti, nelze dle krajského soudu stanovit daň prostřednictvím pomůcek. Takový požadavek je ale dle stěžovatele chybný, neboť nelze stanovit pravidlo, jaký podíl je ještě marginální. Z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že pro určení rozhodného momentu přechodu na pomůcky nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Podle stěžovatele přitom byly v nyní posuzované věci splněny podmínky pro přechod na pomůcky.

[7] Žalobce nijak nerozporuje, že ve vztahu k hostinské činnosti nesplnil při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nebylo ve vztahu k této činnosti možné stanovit daň dokazováním. Podle stěžovatele tak byl správce daně oprávněn již jen z tohoto důvodu stanovit daň za celá posuzovaná zdaňovací období podle pomůcek. Stěžovatel zdůraznil, že obraz o hospodaření žalobce byl „zatemnělý“ ve vztahu k jedné celé ekonomické činnosti, nikoliv například jenom k určité položce, jak tomu bylo v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2009 - 108, na který odkazoval krajský soud. Stěžovatel naopak odkázal, kromě jiného, na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 19/2013 - 57. Tento případ byl dle názoru stěžovatele téměř shodný s nyní posuzovanou věcí – v daném případě přitom také došlo k přechodu na pomůcky, aniž by bylo nutné zkoumat podíly jednotlivých ekonomických činností.

[8] Stěžovatel také namítl, že závazný právní názor krajského soudu jej vede do „právního vakua“. Není totiž zřejmé, jak by měla být daň stanovena v případě, že by daňové orgány dospěly k závěru, že podíl hostinské činnosti na celkové ekonomické činnosti žalobce byl skutečně marginální. Ve vztahu k hostinské činnosti by pak nebylo možné žalobci stanovit daň ani pomocí dokazování, ani prostřednictvím pomůcek. Důsledkem právního názoru vysloveného krajským soudem by byl stav, kdy daňové subjekty vykonávající dvě různé ekonomické činnosti, z nichž jedna je marginální, by u této marginální části své činnosti nemusely vůbec vést účetnictví či daňovou evidenci. Správce daně by přitom neměl možnost jim za tuto činnost stanovit daň.

[9] Navíc krajský soud pominul, že obraz o hospodaření žalobce byl „zatemnělý“ také ve vztahu k jeho druhé ekonomické činnosti. Správce daně v průběhu daňové kontroly prověřoval rovněž nároky žalobce na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti VT IMPULS (týkající se právě činnosti v oblasti poskytování průmyslových služeb), přičemž dospěl k závěru, že žalobce tyto nároky uplatnil v rozporu s § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Vyloučené nároky na odpočet daně od společnosti VT IMPULS představují většinu z celkových žalobcem uplatněných nároků na odpočet daně. Dle stěžovatele tak nemůže být pochyb o tom, že byly splněny podmínky pro přechod na pomůcky. Stěžovatel dodal, že nebýt stanovení daně na základě pomůcek, byl by správce daně oprávněn vyloučit nároky na odpočet daně od společnosti VT IMPULS „bez náhrady“. Aplikací pomůcek došlo k jejich zohlednění v podobě výhody pro žalobce při stanovení daně. Správce daně totiž nezpochybnil žalobcem uskutečněná zdanitelná plnění (tj. daň na výstupu), ačkoliv bylo zřejmé, že tato plnění (tj. činnost v oblasti průmyslových služeb) nemohl žalobce uskutečnit sám bez subdodavatele, neboť neměl žádné zaměstnance. Z tohoto důvodu správce daně

vyhledal srovnatelné daňové subjekty provozující obdobnou ekonomickou činnost jako žalobce a údaje takto zjištěné použil jako pomůcku při stanovení daně na vstupu v souvislosti s činností v oblasti průmyslových služeb.

[10] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel souhlasil s projednáním věci bez nařízení jednání a měl právo kdykoli nahlédnout do spisu a zjistit jeho obsah. Replika žalobce k jeho vyjádření neobsahovala žádné nové skutečnosti, důkazy, ani nová tvrzení. Nezaslání této repliky stěžovateli tak nemohlo mít vliv na rozhodnutí krajského soudu.

[11] K naplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek žalobce uvedl, že souhlasí s tím, že záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu v posuzovaném případě. Právě tak postupoval i krajský soud, který po zvážení všech okolností daného případu shledal, že závěr o nutnosti přechodu na pomůcky byl předčasný. V části ekonomické činnosti spočívající v hostinské činnosti přistoupil správce daně ke stanovení daně dle pomůcek bez ohledu na to, že se jednalo o zanedbatelný podíl na celkové činnosti žalobce (poté, co žalobce „vzdal“ dokazování v této části ekonomické činnosti). Žalobce očekával, že právě s ohledem na marginální podíl této činnosti na jeho celkové podnikatelské činnosti mu bude DPH doměřena dokazováním. Daňové orgány si však zjednodušily svou práci a přešly na stanovení daně dle pomůcek, ačkoliv daň by měla být přednostně stanovena dokazováním. Z povahy věci přitom není vyloučeno, aby byla daň stanovena dokazováním i v situaci, kdy je účetnictví neúplné a neprůkazné, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Žalobce nesouhlasí ani s tvrzením stěžovatele, že obraz o hospodaření žalobce byl „zatemnělý“ také ve vztahu k jeho druhé ekonomické činnosti. Toto tvrzení nemá oporu ve spise, správce daně pouze nepřiznal žalobci nárok na odpočet daně z plnění od společnosti VT IMPULS, ve vztahu k činnosti v oblasti poskytování průmyslových služeb však po celou daňovou kontrolu postupoval v režimu dokazování. Stěžovatel nemůže v kasační stížnosti vyvozovat závěry, které neučinil v daňovém řízení.

[12] Stěžovatel následně doplnil svou argumentaci podáním, v němž odkázal na judikaturu správních soudů, která dle jeho názoru dopadá na nyní posuzovanou věc. Žalobce na toto podání reagoval replikou, v níž odkázal na jiné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a zdůraznil, že není vyloučeno, aby daň byla stanovena dokazováním i v situaci, kdy je účetnictví neúplné a neprůkazné, případně když bylo ztraceno či zničeno.

[13] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Stěžovatel předně poukázal na skutečnost, že krajský soud mu nepřeposlal repliku žalobce k jeho vyjádření. Nejvyšší správní soud ale konstatuje, že replika žalobce ze dne 20. 12. 2019 neobsahovala žádnou novou argumentaci k posuzované věci, žalobce v ní v zásadě pouze opakoval důvody uvedené již v žalobě. Nepřeoslání této repliky stěžovateli

pokračování

již jen z tohoto důvodu nepředstavuje jinou vadu řízení před soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Uvedená kasační námitka je tak nedůvodná.

[16] Podle stěžovatele je dále nesprávný závěr krajského soudu, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné stran naplnění důvodů pro stanovení daně podle pomůcek.

[17] Stanovení daně podle pomůcek je upraveno v § 98 daňového řádu. Podle § 98 odst. 1 daňového řádu *nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí*. Aby správce daně mohl přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek, musí být zároveň možno daň tímto způsobem stanovit dostatečně spolehlivě (§ 98 odst. 4 daňového řádu).

[18] V daňovém řízení má každý daňový subjekt povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí. Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Nabude-li správce daně pochybností o předložených dokladech či o věrohodnosti účetnictví, nese důkazní břemeno toliko ohledně těchto pochybností; nemusí prokazovat nesprávnost účetnictví či nepravost dokladů. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsáným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k posuzovanému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval (srov. též § 92 odst. 3 daňového řádu).

[19] Aplikace daňových pomůcek přichází v úvahu ve chvíli, kdy daňový subjekt své důkazní břemeno neunes v takové míře, že daň nelze dokazováním stanovit. Není úkolem správce daně, aby v případě takto zásadního neunesení důkazního břemeno dohledával za daňový subjekt důkazní prostředky a sám stanovil daň dokazováním. Typicky lze k použití pomůcek přistoupit při předložení neúplného či nevěrohodného účetnictví. Sice i za takové situace lze stanovit daň dokazováním (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 Afs 8/2010-174), nicméně pouze v případě, že bude daňový subjekt schopen předložit důkazní prostředky, které vedení účetnictví v podstatě nahradí. Nelze obecně určit, v jaké míře musí být účetnictví neprůkazné či nevěrohodné, aby bylo možno použít pomůcky – posouzení, zda bylo možno stanovit daň dokazováním, je nutno provést vždy v každém jednotlivém případě dle konkrétních souvislostí, a to především s ohledem na intenzitu pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsah a obsah (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015-29, č. 3418/2016 Sb. NSS).

[20] V nyní posuzované věci správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, že žalobce nezahrnul do evidence pro daňové účely veškerá uskutečněná zdanitelná plnění z provozu restaurace. Správce daně tak zpochybnil žalobcem vedené účetnictví. Žalobce nevysvětlil ani nedoložil rozdíl v obchodní přírážce jím stanovené a vyčíslené správcem daně. Žalobce

nepředložil ani důkazní prostředky, ze kterých by bylo zřejmé, kolik zboží nakoupil a prodal (tj. skladovou evidenci, příjemky, výdejky), ani evidenci tržeb, tak aby správce daně mohl ověřit správnost vykázaných tržeb (ačkoliv dle zjištění správce daně tuto evidenci vedl). Na základě uvedených skutečností daňové orgány konstatovaly, že daň nelze žalobci stanovit dokazováním a jsou splněny podmínky dle § 98 odst. 1 daňového řádu pro přechod na pomůcky (blíže viz body [33] a [64] a násl. rozhodnutí žalovaného).

[21] Žalobce přitom nijak nerozporoval výše shrnutá zjištění týkající se jeho hostinské činnosti. Žalobce uplatňoval jak v daňovém řízení, tak v soudním řízení konkrétní námitky pouze ve vztahu k další z jeho ekonomických činností, a sice činnosti v oblasti poskytování průmyslových služeb (žalobce nesouhlasil s odepřením nároku na odpočet daně z plnění od společnosti VT IMPULS). Ani krajský soud nijak nezpochybnil uvedená zjištění daňových orgánů týkající se hostinské činnosti. Krajský soud vytkl daňovým orgánům, že nezkoumaly, jak velký podíl zaujímal hostinská činnost na celkové ekonomické činnosti žalobce. Pokud by hostinská činnost zaujímal marginální podíl, nebylo by dle krajského soudu možné tvrdit, že nelze stanovit daň dokazováním. S tímto závěrem krajského soudu ovšem Nejvyšší správní soud nesouhlasí.

[22] Jestliže žalobce nevedl ve vztahu k jedné celé ekonomické činnosti řádné evidence (a zároveň nebyl schopen předložit důkazní prostředky, které by vedení takových evidencí nahradily), pak je zřejmé, že žalobci nelze stanovit daň dokazováním. Není přitom podstatné, že ve vztahu k další ekonomické činnosti žalobce (která je ale zcela odlišné povahy) daňové orgány v daňovém řízení neučinily shodný závěr, tedy nezpochybnily řádnost vedených evidencí. Jak totiž správně uvedl stěžovatel, nelze kombinovat stanovení daně podle pomůcek a dokazováním, daň za celé zdaňovací období je třeba stanovit buď dokazováním, nebo podle pomůcek (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2004, č. j. 2 Afs 25/2003 - 88).

[23] Na uvedeném závěru by nemohla nic změnit případná skutečnost, že hostinská činnost byla vedlejší ekonomickou činností žalobce. Správce daně nemusel zjišťovat, jak velký podíl zaujímal hostinská činnost na celkové ekonomické činnosti žalobce. I kdyby její podíl činil například pouze jednotky procent z celkové ekonomické činnosti žalobce, stále by platilo, že ve vztahu k této části jeho ekonomické činnosti žalobce nepředložil důkazní prostředky, které by umožňovaly stanovit daň dokazováním. Právní názor krajského soudu, podle něž by v případě, že hostinská činnost zaujímal marginální podíl, měla být žalobci daň stanovena (za celé zdaňovací období) dokazováním, nelze přijmout. Při stanovení daně za hostinskou činnost by v takovém případě daňové orgány musely vycházet z nespolehlivých evidencí. Tím by žalobce navzdory skutečnosti, že ve vztahu k této ekonomické činnosti nesplnil svou důkazní povinnost, získal neoprávněné daňové zvýhodnění. Jak správně upozornil stěžovatel, akceptování takového výkladu by vedlo ke stavu, kdy by daňové subjekty vykonávající dvě různé ekonomické činnosti, z nichž jedna je marginální, nemusely u této marginální části své činnosti vůbec vést účetnictví či daňovou evidenci. Správce daně by pak neměl možnost jim za tuto činnost stanovit daň.

[24] Odkázat lze také na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2024, č. j. 8 Afs 296/2020 - 133 (č. 4581/2024 Sb. NSS), podle něž neplatí, že ke stanovení daně podle pomůcek je možné přejít pouze za předpokladu, že je správcem

pokračování

daně zpochybněna podstatná část účetnictví. Rozšířený senát v bodě [40] cit. usnesení výslovně uvedl, že mohou nastat takové situace, „*kdy i při zpochybnění marginální části účetnictví nebude možné dostatečně správně stanovit daň na základě dokazování.*“

[25] Důsledkem toho, že daňový subjekt nesplnil svou důkazní povinnost takto zásadním způsobem, byť třeba jen ve vztahu ke své vedlejší ekonomické činnosti, tedy musí být přechod správce daně na pomůcky, při současném využití nezpochybněných důkazních prostředků týkajících se jeho další ekonomické činnosti ve formě pomůcek. Takový postup správce daně má oporu v zákoně [viz § 98 odst. 3 písm. a) daňového řádu] i v judikatuře Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudky ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 19/2013 - 57, a ze dne 12. 7. 2018, č. j. 10 Afs 371/2017 - 69).

[26] Daňové orgány ostatně tímto způsobem v posuzované věci postupovaly a stěžovatel na některé z právě citovaných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v podané kasační stížnosti příhodně odkázal. Naopak odkaz krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2009 - 108, je nepřijatelný. V tomto rozsudku kasační soud uvedl, že nelze stanovit daň podle pomůcek v případě, kdy daňový subjekt nesplnil svou důkazní povinnost pouze ve vztahu k některé položce spíše okrajové povahy. Jednalo se tak o odlišnou situaci, v nyní posuzované věci žalobce nesplnil svou důkazní povinnost ve vztahu k jedné celé ekonomické činnosti. Také v rozsudku ze dne 25. 2. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015 - 35, na který poukazuje žalobce, se Nejvyšší správní soud zabýval odlišným případem než v nynější věci. V uvedeném případě se daňový subjekt domáhal stanovení daně podle pomůcek, avšak Nejvyšší správní soud potvrdil závěr daňových orgánů, že absence účetnictví sice daňovému subjektu ztížila důkazní situaci, nicméně neznemožnila stanovení daní dokazováním. Rozhodné skutečnosti totiž bylo možné doložit obstaráním daňových dokladů od odběratelů a dodavatelů daňového subjektu či jiným věrohodným způsobem.

[27] Nejvyšší správní soud tedy shledal důvodnou kasační námitku, podle níž se krajský soud dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Krajský soud dospěl k nesprávnému závěru, že rozhodnutí stěžovatele je nepřezkoumatelné stran naplnění důvodů pro stanovení daně podle pomůcek.

[28] Nejvyšší správní soud proto zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1, věta první před středníkem, s. ř. s.). V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu zde uvedeným (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3, věta první, s. ř. s.).

**Poučení :** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 24. května 2024

Mgr. Radovan Havelc  
předseda senátu