

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **D. P.**, zastoupeného společností UNTAX, s. r. o., se sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha 10, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 824/17, 500 02 Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2010, č. j. 6934/10-1300-608554, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 23. 6. 2011, č. j. 31 Af 19/2011 - 34,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 23. 6. 2011, č. j. 31 Af 19/2011 - 34, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] U žalobce byla dne 24. 9. 2009 zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za 3. až 4. čtvrtletí 2006, 1. až 4. čtvrtletí 2007 a 1. až 4. čtvrtletí 2008. Na jejím základě doměřil Finanční úřad v Trutnově platebními výměry ze dne 8. 3. 2010, č. j. 24424/10/268918604293, č. j. 24440/10/268918604293, č. j. 24520/10/268918604293, č. j. 24547/10/268918604293, č. j. 24548/10/268918604293, č. j. 24553/10/268918604293, č. j. 24554/10/268918604293, č. j. 24557/10/268918604293, č. j. 24573/10/268918604293 a č. j. 24574/10/268918604293, za předmětná zdaňovací období žalobci daň z přidané hodnoty v celkové výši 480 012 Kč a penále ve výši 92 205 Kč za použití pomůcek. Odvolání

žalobce proti citovaným platebním výměrům bylo rozhodnutím Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 7. 12. 2010, č. j. 6934/10-1300-608554, zamítnuto.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou podanou u Krajského soudu v Hradci Králové; ten rozsudkem ze dne 23. 6. 2011, č. j. 31 Af 19/2011 - 34, napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Podle krajského soudu nehodnotil žalovaný počítačové sestavy předložené žalobcem z hlediska jejich průkaznosti, ani neuvedl, v čem odporují § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a proč z údajů v nich uvedených žalovaný nevycházel. Ostatní námitky, k jejichž přezkoumání bylo možné přistoupit, shledal krajský soud nedůvodnými.

II. Kasační stížnost

[3] Žalovaný (dále též „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností namítaje, že je dán důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

[4] Stěžovatel konstatoval, že v projednávané věci byla daňová povinnost stanovena za použití pomůcek, proto v odvolacím řízení zkoumal podle § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, zda správce daně dodržel zákonné podmínky pro přechod na pomůcky; tyto shledal naplněny. Z napadeného rozhodnutí podle stěžovatele jednoznačně vyplývá, že daňový subjekt nesplnil některé zákonné povinnosti při dokazování (§ 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků) a že nesplnění zákonné povinnosti při dokazování mělo za následek nemožnost stanovit daňovou povinnost v dané věci dokazováním.

[5] Námitka ohledně sestav, které vykazují denní tržby v návaznosti na pokladní systém a korespondují se skladovou evidencí, nebyla v odvolání uplatněna. Nicméně i přesto stěžovatel tyto důkazní prostředky v napadeném rozhodnutí hodnotil. Konstatoval, že sestava „Prodej dle položek“ zahrnuje přibližně 25 % položek, u nichž je prodejní cena buď nulová nebo v korunách či haléřích. Podle soupisu činila celková prodejní hodnota zboží 95 % celkové pořizovací ceny zboží. Daňový subjekt sestavou prokazoval v průběhu daňové kontroly výprodeje, ztráty a vracené zboží. Bez možnosti porovnání sestavy s jinými důkazními prostředky (např. seznamy zboží prodaného pod cenou, evidence slev nebo vraceného zboží) není tato sestava způsobilá prokázat rozhodné skutečnosti. Zboží ve skladových hodnotách v řádech tisíců bylo prodáno za cenu nižší o tři řády, což ani podle předložené Směrnice slev nebylo možné. Předloženou evidenci nebylo možné porovnat se skutečným stavem k prvnímu a poslednímu dni zdaňovacího období. Bez provedení inventarizace, tj. zjištění rozdílu mezi stavem evidenčním a skutečným, nemohla skladová evidence prokázat správnost údajů o pohybu a stavu zásob.

[6] Stěžovatel uzavřel, že v projednávané věci nebylo možné z žádných evidencí zjistit množství prodaného zboží v jednotlivých zdaňovacích obdobích, jeho prodejní ceny a

slevy. Současně nebylo možné porovnat daňovou evidenci s evidencí skladovou, což vedlo finanční orgány k závěru, že nebylo možné stanovit daň dokazováním.

[7] Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalobce ke kasační stížnosti

[8] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že řízení před správními soudy prvního stupně má charakter apelační na rozdíl od řízení před Nejvyšším správním soudem, jehož charakter je kasační. Ze zákonné úpravy nevyplývá žádné omezení účastníka řízení co do uplatnění žalobních bodů ve správní žalobě. K těmto závěrům dospěl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 - 62.

[9] Z citovaného usnesení vyplývá podle žalobce povinnost odvolacího orgánu přezkoumat rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, tj. rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek. V průběhu řízení vyšlo najevo, že žalobce používal na své maličké prodejně sportovního zboží pokladní systém, že nebyl zjištěn žádný prodej mimo zmiňovaný pokladní systém, že tržby evidované systémem odpovídají tržbám uvedeným v daňovém přiznání a daňové evidenci a že tyto tržby odpovídají vykázaným pohybům skladových zásob. Bylo tedy povinností finančních orgánů vypořádat se s těmito okolnostmi při stanovení daně podle pomůcek.

[10] Skutečnost, že námitka ohledně průkaznosti počítačových sestav nebyla uplatněna v odvolacím řízení, nemůže podle žalobce zpochybnit legitimitu závěrů uvedených v napadeném rozsudku krajského soudu. Proto žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl a přiznal žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost je důvodná.

[13] Podstatou kasační stížnosti je argumentace stěžovatele, že napadené rozhodnutí žalovaného netrpí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Má za to, že žalobou napadené rozhodnutí bylo odůvodněno dostatečně a přezkoumatelným způsobem. Ostatně pokud bylo rozsudkem krajského soudu zrušeno žalobou napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost, lze se v řízení o kasační stížnosti zabývat pouze tím, zda byl závěr o

nepřezkoumatelnosti správný či nikoli (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, č. j. 2 As 36/2006 - 102, www.nssoud.cz).

[14] V obecné rovině lze k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí podotknout, že nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí o opravném prostředku se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje pouze obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (srov. rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/1992 - 23, publikovaný ve Správním právu pod č. 27/1994, nebo nově rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71).

[15] Při posuzování nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí lze nepochybně vycházet také z judikatury vztahující se k otázce nepřezkoumatelnosti soudních rozhodnutí. V rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS, www.nssoud.cz, zdejší soud uvedl, že „[n]*edostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.*“

[16] Nejprve je nutné s ohledem na právní úpravu obsaženou v zákoně o správě daní a poplatků vymezit rozsah přezkumu rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek v odvolacím řízení. Z ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že *nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.* Rozsah přezkumu rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek je vymezen v § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož *směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek nebo o dani sjednané za řízení, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Shledá-li odvolací orgán, že tyto zákonné podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho neodůvodněnost zamítne. V opačném případě rozhodnutí změní nebo zruší. Zjistí-li, že jsou u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 1, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně.*

[17] Pro stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek musí být podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu splněny následující podmínky: (1.) daňový subjekt

nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, (2.) bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a (3.) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Z uvedeného zároveň plyne, že při stanovení daňové povinnosti pomůckami je nutno respektovat princip proporcionality, což především znamená, že podmínka nesplnění některé z povinností ze strany daňového subjektu se nemůže vztahovat pouze k některé položce - s ohledem na celkovou výši daňové povinnosti - spíše okrajové povahy, nýbrž že se musí jednat o záležitost zásadní (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90, publikovaný pod č. 1222/2007 Sb. NSS).

[18] Rozsah přezkumu provedeného odvolacím orgánem (§ 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků) musí vždy nalézt odraz v odůvodnění vydaného rozhodnutí. Z odůvodnění musí být patrný především dosavadní průběh a výsledek daňového řízení v míře potřebné pro zasazení rozhodnutí o věci do patřičného skutkového a právního kontextu. Dále musí být zřejmé, že byly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, a musí být popsáno, z jakých důvodů nepovažoval odvolací orgán za případnou skutkovou a právní argumentaci daňového subjektu, resp. proč odvolací důvody považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (přiměřeně srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 76, publikované pod č. 1566/2008 Sb. NSS, www.nssoud.cz). Na druhou stranu je třeba upozornit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. citované usnesení rozšířeného senátu č. j. 7 Afs 212/2006 - 76).

[19] Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 18. 2. 2010, č. j. 84368/09/268930605584, vyplynulo, že daňový subjekt neprokázal a nedoložil, že v evidenci pro daňové účely za kontrolovaná období uvedl veškerá uskutečněná plnění a přiznal z nich daň ve správné výši; tím nesplnil svou zákonnou povinnost. Bez předložení průkazních evidencí a bez provedení zjištění skutečného stavu zásob nebylo možné ověřit skutečnosti pro správné stanovení daňové povinnosti. Nebylo tak možné ověřit, jaké množství zboží bylo skutečně prodáno a za jakou cenu, proto stanovil správce daně daňovou povinnost za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Ve vztahu k počítačovým sestavám „Prodej dle položek“ správce daně konstatoval, že sestavy zahrnují i položky zboží, u nichž je uvedena skutečná pořizovací cena, ale cena prodejní je buď nulová nebo řádově v haléřích či korunách. Tyto položky tvořily cca 25 % z celkového počtu položek v sestavě. Správce daně uzavřel, že celková výše obchodní přirážky vyčíslená tímto způsobem, která tvořila 95 % celkové pořizovací ceny zboží v kontrolovaných obdobích roku 2006 (resp. 74,2 % v roce 2007 a 56,9 % v roce 2008), nemá vypovídací hodnotu. Správce daně porovnal skutečnou prodejní hodnotu a skutečnou skladovou hodnotu u namátkou vybraných položek v předložené sestavě a naopak zjistil, že se výše obchodní přirážky pohybuje v rozmezí zjištěném z prvotních dokladů o nákupu zboží (kde byly vedle nákupní ceny poznamenány i ceny prodejní) a z předložených dokladů o prodeji. Na základě zprávy o daňové kontrole byly dne 8. 3. 2010 vydány platební výměry na daň z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období.

[20] Proti shora citovaným platebním výměrům (srov. bod [1]) podal žalobce dne 16. 4. 2010 odvolání. V něm namítl, že platební výměry nejsou odůvodněné, tudíž jsou neplatné ve smyslu § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Podle žalobce v daňovém řízení nebyly splněny podmínky zakotvené v § 31 odst. 5 zákona pro stanovení daně podle pomůcek; zpráva o daňové kontrole neobsahuje sdělení, které konkrétní povinnosti daňový subjekt nesplnil. Žalobce se rovněž domníval, že daňovou povinnost bylo možné stanovit dokazováním, neboť správce daně sám uváděl, že jako pomůcky byly použity důkazy. O počítačových sestavách a jejich průkaznosti se žalobce v podaném odvolání nezmiňoval.

[21] V žalobou napadeném rozhodnutí ze dne 7. 12. 2010 se stěžovatel vyjádřil nejprve k otázce nepřezkoumatelnosti vydaných platebních výměrů. Poté hodnotil námitky týkající se naplnění zákonných předpokladů pro stanovení daně podle pomůcek. Dospěl k závěru, že v projednávaném případě došlo k porušení povinností daňového subjektu při dokazování a z toho vyplývající nemožnosti stanovit daň dokazováním; proto stěžovatel odvolání zamítl. Na straně 3 napadeného rozhodnutí stěžovatel ve vztahu k počítačovým sestavám výslovně uvedl, že nesouhlasí s tvrzením žalobce, že ze sestavy „prodej dle položek k 31. 12. 2006“ jsou patrné ztráty, výprodeje a přehledy zboží, které se v roce 2006 vracelo. Konstatoval, že „[d]*le tohoto soupisu činila celková prodejní hodnota zboží 95 % celkové pořizovací ceny zboží. Sestava zahrnuje totiž položky zboží, u nichž je uvedena pořizovací cena (viz nákupní doklady), ale prodejní cena je buď nulová, nebo v haléřích či korunách. Přitom tyto položky tvoří přibližně 25 % z celkového počtu v sestavě. Obchodní přirážka vyčíslená na základě této sestavy nemá tudíž žádnou vypovídací hodnotu.*“ Na straně 4 napadeného rozhodnutí stěžovatel s odkazem na podrobnou zprávu o daňové kontrole uzavřel, že v posuzovaném případě nebylo možné z žádných evidencí zjistit množství prodaného zboží v jednotlivých zdaňovacích obdobích, prodejní ceny ani slevy, tj. okolnosti týkající se daně na výstupu. Evidenci pro daňové účely nebylo možné porovnat se skladovou evidencí, neboť v té byla řada nesrovnalostí. Bez předložení průkazných evidencí a bez zjištění skutečného stavu zásob pak nebylo možné ověřit skutečnosti rozhodné pro stanovení daňové povinnosti. Závěrem stěžovatel posoudil, zda správce daně přihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt (§ 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků).

[22] V podané správní žalobě brojil žalobce výhradně proti závěru žalovaného o nesplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a proti nesprávně stanovené výši daňové povinnosti; nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů nenamítal.

[23] Z popsaného průběhu daňového řízení a s odkazem na shora citovanou judikaturu (srov. především body [14] a [15] shora) je podle Nejvyššího správního soudu zřejmé, že napadené rozhodnutí stěžovatele nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů netrpí. Odůvodnění napadeného rozhodnutí přesvědčivě popisuje dosavadní průběh a výsledek daňového řízení. Je z něj zřejmé, že se správce daně naplněním zákonných předpokladů pro stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona) zabýval a že řádně a dostatečně reagoval na odvolací námitky daňového subjektu. V napadeném rozhodnutí pak stěžovatel v souladu s § 46 odst. 3 zákona přezkoumal, zda správce daně přihlédl k výhodám vyplývajícím pro daňový subjekt. Stěžovatel tak v napadeném rozhodnutí reagoval na

všechny námitky uplatněné v odvolání a vysvětlil, z jakých důvodů považuje argumentaci stěžovatele za nedůvodnou. Rozsah odvolacího přezkumu přitom odpovídá zákonným požadavkům upraveným v § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Námitka nesprávného posouzení přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí krajským soudem je tedy důvodná.

[24] Žalobci i krajskému soudu lze přisvědčit v tom, že v souladu s právními závěry vyslovenými v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 - 62, publikovaného pod č. 1742/2009 Sb. NSS, www.nssoud.cz, je žalobce *„oprávněn uvést v žalobě všechny důvody, pro které považuje napadené správní rozhodnutí za nezákonné. Tomu nebrání skutečnost, že některé z nich neuplatnil již v odvolacím řízení, ač tak učinit mohl.“* V citovaném usnesení však rozšířený senát současně upozornil, že *„žalobce zajisté nemůže účinně zpochybňovat zákonnost postupu žalovaného správního orgánu a vytýkat mu jako procesní vadu, že se nevypořádal se skutečnostmi či právními námitkami, které ve správním řízení neuvedl.“* Z povahy věci je tak zřejmé, že žalobce v předmětném žalobním řízení nemůže úspěšně namítat nepřezkoumatelnost rozhodnutí stěžovatele z důvodu, že se podrobně nevyjádřil k otázce, která nebyla předmětem odvolání, je-li jinak zřejmé, že rozhodnutí správce daně bylo přezkoumáno jak v rozsahu námitek uplatněných v odvolání, tak v rozsahu požadovaném příslušným právním předpisem (§ 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků).

[25] Závěrem lze doplnit, že o případném pochybení žalovaného správního orgánu mohl krajský soud usuzovat nanejvýš jako o dílčím nedostatku odůvodnění (byť má Nejvyšší správní soud za to, že napadené rozhodnutí žalovaného v tomto směru žádnými nedostatky netrpí), nikoliv však v rovině nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Ta bývá nejčastěji spojována s opomenutím správního orgánu vyjádřit se k některé odvolací námitce v odůvodnění rozhodnutí, k čemuž však v projednávané věci nedošlo. Za popsané situace bylo zrušení napadeného rozhodnutí krajským soudem pro nepřezkoumatelnost o to spornější, nebyla-li nepřezkoumatelnost samotným žalobcem v podané žalobě namítána, jakkoliv je krajský soud oprávněn zrušit rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost i z úřední povinnosti, brání-li vady přezkumu v mezích žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 - 84, publikovaný pod č. 2288/2011 Sb. NSS).

V. Závěr a náklady řízení

[26] S ohledem na výše uvedené závěry Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu. V novém řízení krajský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 2. listopadu 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu