ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **Bath Deluxe s. r. o.,** se sídlem Výtvarnická 1390, Praha 5, zastoupen společností BDO Tax s. r. o., se sídlem Muchova 240/6, Praha 6, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 7. 2017, č. j. 10 Af 31/2014 – 49,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 18. 7. 2017, č. j. 10 Af 31/2014 - 49, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 21. 5. 2014, č. j. 13163/14/5000-14301-706470, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 8. 2013, č. j. 4578389/13/2005-24906-108018. Tímto rozhodnutím byla vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2012 ve výši nadměrného odpočtu 230.896 Kč a podle § 113 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) bylo částečně vyhověno odvolání žalobce proti rozhodnutí ze dne 11. 1. 2013, č. j. 119117/13/2005-24906-108018, o vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2012 ve výši nadměrného odpočtu 130.896 Kč, a ve zbytku bylo odvolání zamítnuto.

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu k Městskému soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 18. 7. 2017, č. j. 10 Af 31/2014 - 49, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Městský soud konstatoval, že podstatou projednávané věci je posouzení otázky, zda v případě činnosti vykonávané fyzickou osobou jako osobou samostatně výdělečně

činnou pro obchodní společnost, jíž je zároveň tato fyzická osoba jediným jednatelem, se jedná o samostatně vykonávanou ekonomickou činnost či o závislou práci, a zdali tato osoba je osobou povinnou k dani z přidané hodnoty a daňovému subjektu přísluší nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z tohoto plnění. Při posouzení této otázky pak městský soud vyšel z právních závěrů obsažených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 - 29, publ. pod č. 3552/2017 Sb. NSS.

[4] Ze skutečností zjištěných v rámci daňového řízení lze podle městského soudu dovodit, že výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným není závislou prací a není vykonáván ve vztahu podřízenosti vůči společnosti. I v případě, kdy strany smluvně upraví svůj vztah v tom směru, že se bude podobat pracovněprávnímu, tak klíčovým zůstává to, že jde o činnost, pro niž je typická vysoká odpovědnost jednatele, jakož i jeho nezávislost při výkonu funkce. Proto nelze na vztah mezi jednatelem a společností s ručením omezeným hledět jako na vztah zaměstnanecký nebo jemu obdobný ve smyslu čl. 10 směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“), která bude mít aplikační přednost před českými daňovými předpisy. Uvedené přitom platí též v případě, pokud obchodní společnost (s jediným jednatelem) uzavře s fyzickou osobou, která je oním jediným jednatelem, smlouvu o zprostředkování, jejímž obsahem je podle správce daně právě výkon činnosti jednatele (jako tomu bylo v případě žalobce a pana F. H. jako fyzické osoby). Jakkoli pan F. H. do značné míry plněním smlouvy o zprostředkování vykonával funkci jednatele žalobce, tak s ohledem na závěry obsažené v rozsudku č. j. 2 Afs 100/2016 - 29 nelze než uzavřít, že i pokud by v plné míře vykonával náplň funkce jednatele, nadále by se s ohledem na přímou aplikaci směrnice 2006/112/ES jednalo o osobu povinnou k dani podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a daňovému subjektu by příslušel nárok na odpočet z tohoto plnění.

III.

[5] Proti tomuto rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[6] Stěžovatel v kasační stížnosti rozsáhle polemizoval se závěry, které učinil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 – 29, a které převzal městský soud v napadeném rozsudku. Podle stěžovatele Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) v rozsudcích ve věci C-355/06 ze dne 18. 10. 2007 a ve věci C-202/90 ze dne 25. 7. 1991, stanovil pro posouzení samostatnosti výkonu ekonomické činnosti z pohledu DPH odlišná kritéria, než která vyvodil Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku. Pojem „hospodářské riziko“ užitý v rozsudcích SDEU nelze ztotožňovat s pojmem „odpovědnost jednatele“ vymezeným českou občanskoprávní úpravou. Odpovědnost jednatele nese společné rysy s odpovědností v souvislosti s výkonem závislé činnosti. Co do podmínek odměňování se v případě jednatele obecně jedná o stálé pobírání pevně stanovené mzdy, nikoliv o úplatu, která je závislá na kvalifikovaném protiplnění ze strany jednatele v rámci jeho ekonomické činnosti. V posuzované věci se odměňování podobá odměňování ve vztahu zaměstnanec – zaměstnavatel, vzhledem k tomu, že odměna pana F. H. se odvíjela od počtu odpracovaných hodin a byla ohodnocena sazbou 4 000 Kč za hodinu. Pro posouzení právní otázky, zda vztah mezi jednatelem a společností je vztahem

pracovněprávním či jemu obdobným ve smyslu čl. 10 směrnice 2006/112/ES, není rozhodné hledisko „zadávání pokynů“. Podstatným je pak nikoliv nezávislost nebo samostatnost, ale způsob, jakým je ekonomická činnost subjektu vykonávána.

[7] Stěžovatel dále namítal, že městský soud aplikoval závěry z rozsudku č. j. 2 Afs 100/2016 - 29 zcela obecně, aniž by přihlédl ke skutkovým odlišnostem souzených věcí, a to zejména s ohledem na způsob výkonu činnosti jednatelů. Žalobce neměl v předmětném zdaňovacím období kromě jednatele pana F. H. žádného zaměstnance, kterému by pan F. H. mohl poskytovat konzultace, zaškolovat ho, navrhovat mu strategie a asistovat mu při tvorbě logistiky tak, jak se zavázal ve smlouvě o zprostředkování. Fyzická osoba F. H. má stejný předmět činnosti jako žalobce. Fyzická osoba F. H. neposkytoval žádnou specifickou činnost, která by se dala oddělit od povinných činností jednatele, činnosti nebyly vykonávány pro jiné subjekty ani v jeho samostatné provozovně. Pan F. H. vykonával pro svoji společnost činnost, která se shodovala s jejím předmětem činnosti, proto se jedná o jeho podíl na faktickém fungování společnosti a nikoliv o jeho vlastní podnikatelskou činnost na základě živnostenského listu. Za svou práci dostával pan F. H. odměnu ve výši 4 000,- Kč za hodinu. Práce pana F. H. pro společnost nese rysy dlouhodobého a systematického charakteru. Činnost pana F. H. tak lze považovat za činnost, která nenese znaky samostatně vykonávané ekonomické činnosti ve smyslu čl. 9 a 10 směrnice 2006/112/ES ani § 5 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Skutkově se předmětná činnost pana F. H. podobá činnosti jednatele z rozsudku SDEU ve věci C-355/06, a naopak odlišuje od činnosti výběrčích daní z rozsudku SDEU ve věci ve věci C-202/90.

[8] Podle stěžovatele je ustanovení § 5 odst. 2 zákona o daních z příjmů plně slučitelné s čl. 10 směrnice 2006/112/ES. Předmětné ustanovení je nutné vykládat v kontextu čl. 9 a 10 směrnice v tom smyslu, že za ekonomickou činnost nelze považovat činnost vykonávanou na základě pracovní či jiné obdobné smlouvy. V případě neexistence pracovní smlouvy, ale jiného závazkového vztahu, je při hodnocení, zda je činnost činností ekonomickou, nutné posuzovat faktickou samostatnost prováděné činnosti. Je nutné zkoumat, zda je činnost vykonávána vlastním jménem, na vlastní účet a s případným následkem nesení hospodářských rizik. Tento princip je uplatňován i při posuzování zdanění příjmů podle § 6 zákona o daních z příjmů. Při posuzování naplnění podmínek pro zdanění příjmů podle § 6 odst. 1 písm. b) a c) uvedeného zákona je nutné individuálně posuzovat každý jednotlivý případ, přičemž závěr o naplnění podmínek pro zdanění příjmů podle citovaného ustanovení znamená současně i závěr o tom, že činnost není vykonávána nezávisle. V takovém případě se ani nemůže jednat o samostatnou činnost podle čl. 9 směrnice 2006/112/ES, přičemž právě ona samostatnost při výkonu ekonomické činnosti je základní podmínkou pro to, aby osoba vykonávající činnost mohla být považována za osobu povinnou k dani.

[9] Závěrem stěžovatel požádal o postoupení věci rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, a to za účelem sjednocení rozporné judikatury. V této souvislosti poukázal na údajný rozpor v závěrech uvedených v rozsudku ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 - 29, a v rozsudku ze dne 19. 1. 2017, č. j. č. j. 9 Afs 46/2016 - 33. Podle jeho názoru se 9. senát svým závěrem uvedeným v odst. 23 citovaného rozsudku odchýlil od

závěrů 2. senátu, když hodnotil, jakým způsobem byla vykonávána činnost statutárního orgánu, a uzavřel, že činnost mandatáře naplňovala svou povahou činnost statutárního orgánu, přičemž toto mohlo být podle soudu důvodným předpokladem pro doměření daně (neoprávněné uplatnění odpočtu na DPH). Dále stěžovatel navrhl, aby případně byla položena i předběžná otázka SDEU.

[10] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[11] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje se závěrem městského soudu, že i pokud by jeho jednatel pan F. H. na základě smlouvy o zprostředkování v plné míře vykonával náplň funkce jednatele, nadále by se (s ohledem na přímou aplikaci směrnice 2006/112/ES a nikoli českých daňových zákonů) jednalo o osobu povinnou k dani podle zákona o DPH. Žalobce má proto nárok na odpočet předmětné DPH, a to bez ohledu na to, zda je fakturovaná činnost pana F. H. výkonem osoby samostatně výdělečně činné, nebo výkonem funkce jednatele, neboť v obou případech je tato z pohledu DPH samostatně vykonávanou ekonomickou činností podle uvedené směrnice. Rozhodně se tedy nejedná o činnost obdobnou závislé práci, jak nesprávně dovozuje stěžovatel. Odkaz městského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 - 29, je proto přiléhavý. Je tak zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné a městský soud nepochybil, když rozhodnutí stěžovatele zrušil. Žalobce dále rozsáhle polemizoval s argumentací stěžovatele a závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[12] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[13] Kasační stížnost je důvodná.

[14] Úvodem soud předesílá, že rozsah reakce na konkrétní námitky je, co do šíře odůvodnění, spjat s otázkou hledání míry. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13), případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští i Ústavní soud (např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72). Opačný postup by mohl vést až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení.

[15] Kasační stížnost stěžovatele je obsáhlou polemikou s názory vyjádřenými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 – 29, ze

kterého městský soud v této věci vycházel. Nejvyšší správní soud je však přesvědčen, že skutkové okolnosti nyní projednávané věci neumožňují s názory tam vyjádřenými důsledně polemizovat. V nyní projednávané věci není předmětem posouzení plnění z uzavřené smlouvy o výkonu funkce, jako tomu bylo v uvedené věci, ale ze smlouvy o zprostředkování obchodu a služeb, kterou uzavřel žalobce s F. H. jako fyzickou osobou a současně jednatelem a jediným společníkem žalobce. Předmětem tvrzeného zdanitelného plnění tedy nebylo obchodní vedení společnosti žalobce. Stěžovatel v žalobou napadeném rozhodnutí na třetí straně zdůraznil, že je podstatné zkoumat, zda vůbec existuje předmět daně jako základní předpoklad nároku na odpočet DPH, přestože uvažoval tak, že činnost jednatele společnosti vykazovala znaky závislé činnosti. Na existenci zdanitelného plnění bylo třeba se v řízení před městským soudem nejprve zaměřit. Teprve v případě kladné odpovědi by bylo možné uvážit o podstatné části důvodů, jimiž stěžovatel brojil proti rozsudku městského soudu.

[16] Ze správního spisu vyplývá, že správce daně vydal dne 11. 1. 2013 na základě výsledků postupu k odstranění pochybností u žalobce platební výměr č. j. 119117/13/2005-24906-108018. Důvodem vyměření daně odchylně od daně, kterou si žalobce sám vyčíslil v daňovém přiznání, bylo vyloučení nároku na odpočet daně z daňového dokladu č. FP20120041 od dodavatele - fyzické osoby F. H. (dále též „dodavatel“). Takto byl vyloučen doklad za řízení a výrobní poradenství v celkové výši základu daně 800 000 Kč a DPH 20% 160 000 Kč. Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí správce daně odvolání. Správce daně v souladu s § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu rozhodl o odvolání sám, a to rozhodnutím ze dne 28. 8. 2013, č. j. 4578389/13/2005-24906-108018, přičemž odvolání částečně vyhověl a upravil stanovenou daň ve prospěch žalobce o částku ve výši základu daně 500 000 Kč a DPH 20% 100 000 Kč za poskytnutí práva za užití ochranné známky, které tvoří část daňového dokladu č. FP20120041. Ve zbytku, tedy ve výši základu daně 300 000 Kč a DPH 20 % ve výši 60 000 Kč za řízení a výrobní poradenství, bylo odvolání zamítnuto. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce nové odvolání. Stěžovatel jako odvolací orgán vydal dne 21. 5. 2014 rozhodnutí o odvolání č. j. 13163/14/5000-14301-706470, kterým odvolání zamítl a napadené rozhodnutí správce daně potvrdil. Stěžovatel konstatoval, že v případě posuzovaných plnění, kterými dodavatel deklaroval činnosti prováděné pro žalobce, byly naplněny znaky závislé činnosti vyšší než nutné. Jeho činnost spočívala v zajištění běžných úkolů plynoucích jednateli společnosti v rámci zajištění provozu ekonomické činnosti, kterou právnická osoba provádí na místech obvyklých pro její výkon, pod vlastním jménem osoby a na její vlastní odpovědnost. Stěžovatel se ztotožnil se závěrem správce daně, který předmětná plnění vymezil jako činnost naplňující znaky závislé činnosti, a nikoliv jako samostatně uskutečňovanou ekonomickou činnost podle § 5 odst. 2 zákona o DPH.

[17] Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH je předmětem daně z přidané hodnoty mimo jiné i poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Z toho plyne, že je podstatné zkoumat zejména, zda existuje předmět daně jako základní předpoklad pro uplatnění nároku na odpočet DPH.

[18] V daňovém řízení *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních* (§ 92

odst. 3 daňového řádu). Jedná se o základní zásadu ovládající dokazování v daňovém řízení. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, není daňové řízení ovládáno zásadou vyšetřovací, nýbrž je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, ve kterém uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.“* Daň či nárok na odpočet DPH totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (srov. § 2 zákona o DPH). Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, vyslovil, že *„... důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“* Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v prvé řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.

[19] V daném případě žalobce prokazoval nárok na odpočet DPH formálně bezvadným daňovým dokladem (faktura č. FP20120041) a „Smlouvou o zprostředkování obchodu a služeb a poskytování práva na užití obchodní známky“ ze dne 12. 4. 2010 (dále jen „smlouva“). Z této smlouvy plyne, že dodavatel se zavázal poskytovat žalobci zprostředkování kontaktu s výrobci a odběrateli, s dodavateli služeb, navrhovat a formulovat obchodní strategie, asistovat při tvorbě logistiky zahrnující implementaci skladového hospodářství a jeho řízení, zaškolovat klíčové uživatele systému, překládat do skandinávských jazyků a konzultovat ohledně produktového managementu. Za tuto činnost mu podle smlouvy náležela odměna stanovená jako součet částky určené hodinovou sazbou a částky určené podle objemu realizovaných obchodů s tím, že tyto částky budou navýšeny o DPH.

[20] Pro posouzení klíčové otázky existence předmětu daně je podstatné, že dodavatel byl v rozhodné době jediným jednatelem a společníkem žalobce. Současně žalobce neměl

žádného zaměstnance, kterému by dodavatel mohl poskytovat konzultace, zaškolovat ho, navrhovat mu strategie a asistovat mu při tvorbě logistiky tak, jak se zavázal ve smlouvě. Dodavatel přitom již před uzavřením smlouvy vykonával obdobnou činnost. Byť je dodavatel fyzickou osobou a žalobce je právnickou osobou, z konkrétních okolností tohoto případu je zřejmé, že fakturované služby dodavatel poskytoval fakticky sám sobě (obdobně např. rozsudek ze dne 18. 3. 2005, č. j. 4 Afs 24/2003 - 81). Podstatou soukromoprávního závazku je však vztah mezi dvěma či více různými subjekty, jehož obsahem jsou práva a povinnosti těchto osob v rámci tohoto vztahu. Jinak řečeno, smluvní vztah předpokládá, že na jedné straně je subjekt poskytující plnění a na druhé straně subjekt přijímající plnění. Za této situace Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že jsou dány důvodné pochybnosti o existenci zdanitelného plnění, čímž je zpochybněn i uplatněný nárok na odpočet DPH z takovéhoto plnění.

[21] V nyní posuzované věci se městský soud měl v prvé řadě zabývat otázkou, zda vůbec dodavatel poskytnul žalobci zdanitelné plnění, tedy zda existuje předmět daně. Teprve pokud by dospěl ke kladnému závěru, pak bylo na místě zabývat se tím, zda na posuzovanou věc dopadá aktuální judikatura Nejvyššího správního soudu nebo SDEU týkající se výkladu čl. 9 a 10 směrnice 2006/112/ES. Městský soud tedy pochybil, když na danou věc bez dalšího aplikoval závěry z rozsudku č. j. 2 Afs 100/2016 - 29 a žalobou napadené rozhodnutí zrušil. Námitka stěžovatele, že městský soud nezohlednil skutkové odlišnosti obou souzených věcí, je proto důvodná.

[22] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené napadený rozsudek městského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Městský soud je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[23] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 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 15. listopadu 2018

Mgr. David Hipšr
předseda senátu