

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci **žalobce J. K.**, zastoupeného JUDr. Miroslavem Koláčným, advokátem se sídlem Dvořákova 3, Ústí nad Labem, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká hradební 61, Ústí nad Labem, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 9. 2002, č. j. 4337/110/02 a č. j. 4337/110/1/02, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 12. 11. 2003, č. j. 15 Ca 525/2002-46,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se nepřiznává právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Včasnou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 9. 2002, č. j. 4337/110/02, kterým mu byla doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 1997 ve výši 122 944 Kč. Současně navrhl i zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 9. 2002,

č. j. 4337/110/1/02, kterým mu byla doměřena stejná daň za zdaňovací období roku 1998 ve výši 701 276 Kč.

O žalobě rozhodl Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem a žalobu zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl, že správce daně prokázal existenci skutečností vyvracejících věrohodnost účetnictví žalobce tím, že ten vložil do podnikání osobní vklad a půjčené finanční prostředky v celkové hodnotě 17 530 000 Kč, ačkoliv vykazoval po delší časové období vysoké ztráty. Bylo na žalobci, aby prokázal, jakým způsobem tyto finanční prostředky získal a zda byly podrobeny dani. Ten v průběhu daňové kontroly uvedl, jakým způsobem měl nabýt finanční prostředky, jež vložil do podnikání, ale svá tvrzení doložil jen z malé části, proto z nich nebylo možno vycházet. Přes opakované výzvy nepředložil na podporu svých tvrzení žádné důkazní prostředky. Navrhl provedení pouze takových důkazů, z nichž nebylo možno zjistit, zda se jednalo právě o jím zmiňované finanční prostředky, které měl vložit v rozhodné době do podnikání a řádně je zdanit. Navíc takto uplatněné vklady do podnikání je zapotřebí považovat za nepřiznané příjmy z podnikatelské činnosti, v důsledku čehož je zpochybněna věrohodnost celého účetnictví. Výsledkem daňové kontroly bylo zjištění, že žalobce v rozhodných obdobích řádně neúčtoval o všech svých příjmech z podnikatelské činnosti, proto musela být daň stanovena pomocí pomůcek.

Protože daňová povinnost byla žalobci doměřena pomocí pomůcek, není vadou, jestliže zpráva o daňové kontrole obsahovala pouze zjištění a důvody, které vedly správce daně ke stanovení daně tímto způsobem, avšak obstarání pomůcek pro výpočet daňového základu je oprávněn správce daně provést nezávisle na daňové kontrole. Proto nepochybil, jestliže ve zprávě o daňové kontrole ze dne 27. 11. 2001 neuvedl nové daňové základy za příslušná zdaňovací období ani postup, na jehož základě k nim dospěl a místo toho pouze konstatoval, že daňové povinnosti budou žalobci stanoveny za použití pomůcek. Rovněž není vadou, že zpráva se vztahovala k více druhům daní, neboť takový postup daňový řád nevylučuje. Není pochybením, jestliže ve zprávě z kontroly u daní z příjmů fyzických osob bylo provedeno souhrnné zjištění za období roků 1997 až 1999, neboť skutkový stav byl stejný u každého z nich. Pokud nebyly obsaženy v platebních výměrech údaje o výši stanovených příjmů a výdajů, nejedná se o pochybení, neboť § 32 odst. 2 daňového řádu neuvádí tyto údaje jako základní náležitosti rozhodnutí.

Pokud byly splněny podmínky pro stanovení daně pomocí pomůcek, k čemuž soud dospěl, je možné toliko posoudit, zda správce daně přihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývaly výhody pro žalobce. Z pracovních pomůcek správce daně je zřejmé, že tyto okolnosti byly zohledněny. Pro zákonnou úpravu přezkoumání rozhodnutí žalovaným podle § 50 odst. 5 daňového řádu, není již možné přezkoumávat samotnou výši stanovené daně pomocí pomůcek, ale pouze podmínky pro její stanovení tímto způsobem. Proto ani soud nemůže výši daně takto stanovenou přezkoumat. Ze všech důvodů shora uvedených soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost. Důvod pro její podání spatřuje v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Argumentuje tím, že byl seznámen správcem daně se zprávou z daňové kontroly ze dne 27. 11. 2001 s tím, že přiznal daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 a 1998 v nesprávné výši a proto mu bude vyměřena daň za tato období pomocí pomůcek. Platební výměry, které následovaly, napadl žalobce odvoláními, která žalovaný zamítl s tím, že byly splněny zákonné podmínky pro použití tohoto způsobu stanovení daně.

V žalobě proti těmto rozhodnutím žalobce tvrdil, že mu byla odňata jeho procesní práva, spočívající v tom, že nesměl nahlížet do správního spisu, zejména do použitých pomůcek, nemohl zjistit jak správce daně základ daně nově stanovil, nemohl zjistit ani jaký základ nově vyměřovaných daní žalovaný posuzoval, jestliže dospěl k závěru, že daně byly vyměřeny správně.

Žalobce po celou dobu daňového řízení žádal o nahlížení do spisu, aby zjistil, na základě čeho se může správce daně odchýlit od daňových základů uvedených v přiznání. Dne 27. 11. 2001 byl žalobci odepřen přístup do neveřejné části spisu. V důsledku toho ztratil možnost zjistit, na základě jakých pomůcek byla daň vyměřena a v čem spočívají důvody těchto rozdílů. Nemohl tedy zjistit, v jakém rozsahu správce daně uznal, že zjištěné peněžité vklady do obchodního majetku byly předmětem předchozího zdanění. Tyto závěry nebyly součástí zprávy o daňové kontrole. Takový postup správce daně byl důsledkem nesprávného výkladu § 23 daňového řádu, neboť nelze akceptovat názor, že nahlížení do neveřejné části spisu (do pomůcek) je bez výjimky vyloučeno. Znamenalo by to vyloučení žalobce z kontroly toho, jak žalovaný, popř. soud posuzuje přiměřenost použití pomůcek a jejich přiměřenost při zohlednění § 46 odst. 3 daňového řádu. Při řízení před soudem by totiž nemohla být zachována ústavní zásada rovnosti zbraní.

Pracovní pomůcky na čl. 88 správního spisu nejsou datovány, nebyly zachyceny úředním záznamem, což je jejich předpokladem, aby se mohly stát součástí spisu. Tuto vadu nemohl žalobce namítat již v žalobě, neboť o ní nevěděl v důsledku odmítnutí nahlížení do této části spisu. Přesto však se jedná o vadu, která činí tento dokument nepoužitelným jako podklad pro vyměření daně. Navíc pomůcky neobsahují žádné údaje, které měly být z rozumných důvodů žalobci utajovány. Pokud byly pomůcky zhotoveny skutečně dne 25. 11. 2001, jak je uvedeno v rozsudku, měl být tento dokument součástí zprávy z kontroly a se žalobcem také projednán. Pokud se tak nestalo, nemohl žalobce účinně brojit proti jejich závěrům. Pracovní pomůcky obsahují nově stanovené základy daně, podle nichž pak správce daně obě daně doměřil. Z jejich obsahu je zřejmé, že se tyto nově stanovené základy daně liší od přiznaných pouze o peněžité vklady do obchodního majetku.

Žalobce uvedl, že byly správcem daně zneužity meze správního uvážení, které měl žalovaný v odvolacím řízení odstranit, neboť měl možnost tuto skutečnost z pracovních pomůcek zjistit. Z pracovních pomůcek plyne, že daň za rok 1998 činí 690 876 Kč, správce daně však vyměřil daň ve výši 701 276 Kč, nemohlo jít tedy o správnou aplikaci § 46 odst. 3 daňového řádu, které přikazuje přihlížet i k výhodám ve prospěch žalobce. Svědkyně Š. (zpracovatelka pracovních pomůcek) před krajským soudem tvrdila, že žalobce poskytl několik půjček a že o hodnotu poskytnutých půjček (stejně jako peněžitých vkladů) byl žalobci zvýšen základ daně. Skutečnost, že žalobce poskytl půjčku ve výši 2 000 000 Kč ze správního spisu neplyne, je součástí pouze pracovních pomůcek a není ničím doložena.

K vedení daňové kontroly žalobce uvedl, že byl správcem daně vyzván k prokázání zdanění finančních částek ve výši vkladů do společnosti, k čemuž mu byla poskytnuta pouze krátká lhůta. Přesto se snažil některé důkazy obstarat a některé navrhnout, a to přes objektivní potíže, neboť doklady mu shořely na chatě a neměl rovněž k dispozici starý občanský průkaz, kterým by prokázal výměnu peněz v době měnové odluky. Správce daně neakceptoval však žádný jeho návrh na doplnění dokazování (krom listinných důkazů, výpisů z účtu, které měl k dispozici). I když bylo správci daně zřejmé, že se již v době daňové kontroly prokazoval plastikovým občanským průkazem, měl zajistit jeho starý občanský průkaz, který státu odevzdal při výměně a je jistě archivován.

Žalobce v době měnové odluky peníze měl, vyměňoval je bez omezení. Neměl uloženy své peníze v bankách, neboť v ně neměl v té době důvěru. Část peněz měl v E.e, a.s. Ústí nad Labem, ale v době, kdy správce daně zjišťoval u této banky stavy výpisů z jeho účtu, již banka byla v úpadku a její zástupce nemohl žádné dřívější výpisy poskytnout, neboť již údajně neexistovaly.

Z důvodů výše uvedených navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že krajský soud již v rozsudku správně uvedl, že ze správního spisu je zřejmé, že se žalobce nedovolával nahlížení do daňového spisu a proto nemůže žalobou brojit proti tomu, že mu správce daně nahlížení neumožnil. Obecně může dojít k situaci, kdy je daňovému subjektu odmítnuto nahlížení do spisu, ovšem proti tomuto zamítavému rozhodnutí připouští § 23 daňového řádu opravný prostředek, o němž by musel rozhodovat odvolací orgán. K takové situaci však nedošlo, nelze se proto dovolávat takového práva až v kasační stížnosti. Rovněž námitku, že pracovní pomůcky neměly náležitosti dle § 13 daňového řádu, uplatnil žalobce poprvé až v kasační stížnosti. Přesto však, pokud pracovní pomůcky jsou součástí spisu a neobsahují podpis, je vždy zřejmé, který pracovník kontrolu prováděl, který daň vyměřoval a kdo tedy pracovní pomůcky zpracoval. Z absence podpisu na pracovních pomůckách nelze dovodit jejich nepoužitelnost jako podkladu pro stanovení základu daně a daně podle § 31 odst. 5 daňového řádu. Také námitku, že v pomůckách byla částečně použita zjištění z daňové kontroly uvedl žalobce až v kasační stížnosti. To platí i ohledně námitky neprojednání pomůcek v rámci zprávy o daňové kontrole. Daňový řád však nikde neukládá správci daně povinnost seznámit daňový subjekt s obsahem pomůcek, jež budou při stanovení daně použity. To by bylo v rozporu se systematikou při tomto způsobu stanovení daně. Základním předpokladem pro vyměření daně pomocí dokazování je, aby byla prokázána celá doměřovaná částka, v tomto případě neprokázal žalobce své tvrzení, týkající se částky 17 500 000 Kč, proto byl nucen správce daně použít při stanovení daně jiný zákonný způsob, tedy pomůcky.

K žalobcovu tvrzení, že správce daně zneužil meze svého správního uvážení žalovaný uvedl, že nepostačuje uvést takové tvrzení, ale žalobce musí specifikovat, v čem překročení mezí správního uvážení žalobce spatřuje. Navíc takovou úvahu měl žalobce uvést již v žalobě, nikoliv až před soudem kasačním.

K poslední žalobcově námitce, týkající se nedostatečného obstarávání důkazních prostředků ze strany správce daně žalovaný uvedl, že minimální částku, kterou mohl žalobce vyměnit v době měnové odluky a jež by mohla být poznamenána ve starém občanském průkazu, mu zohlednil při výpočtu daně. Není správná úvaha žalobce, mířící do § 31 odst. 4 daňového řádu, že je obecně známou skutečností, kterou není třeba dokazovat skutečnost, že žalobce měl v určitý čas určité množství peněz. Obecně známou skutečností je pouze to, že měnová odluka proběhla, nikoliv však to, kolik měli jednotliví občané v té době k dispozici peněžních prostředků.

Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžejní kasační námitkou žalobce je tvrzení, že byl zkrácen na svém právu nahlížet do daňového spisu, zejména do pomůcek, které byly podkladem pro správce daně při vyměření jeho daňové povinnosti daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 1997 a 1998. Protože s nimi nebyl seznámen, byla mu znemožněna obrana proti takto stanovené dani.

Daňový řád v § 23 upravuje podmínky pro uplatnění práva daňových subjektů nahlížet do svých daňových spisů. Podle tohoto ustanovení je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností, s výjimkou částí spisu uvedených v jeho odstavci 2. Správce daně je povinen o každém nahlížení do spisu pořídit úřední záznam. Podle odstavce 2 není daňový subjekt oprávněn nahlížet do úřední korespondence s jinými státními orgány, do rejstříku, pomůcek, zápisů a rozhodnutí sloužících výlučně pro potřeby správce daně a dalších podkladů, do nichž nelze umožnit nahlédnutí s ohledem na povinnost zachovat v tajnosti poměry jiných daňových subjektů. Není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, může správce daně v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení povolit nahlédnutí i do těchto písemností. Podle odstavce 4 pak, nesouhlasí-li daňový subjekt s rozsahem, v jakém mu bylo do spisu umožněno nahlédnout, může se odvolat do patnácti dnů ode dne, kdy do spisu nahlížel.

Z obsahu správního spisu, jak jej Nejvyšší správní soud prověřil, je zřejmé, že žalobce v žádosti ze dne 30. 11. 2001 žádal o nahlížení do spisu a to do té jeho části, která se týkala jeho daňových povinností a rovněž tak do části spisu, která měla obsahovat úřední korespondenci s jinými státními orgány. Správce daně sdělil žalobci k jeho žádosti, že nahlédnout do spisu může přijít kdykoliv a na místě upřesnit jaké části spisu žádá ofotit. Uvedl dále, že nebyla vedena žádná korespondence s jinými státními orgány, která by se týkala žalobcovy daňové povinnosti. Z žádné části spisu nevyplývá, že by se tohoto práva dožadoval již dříve. Tato odpověď byla žalobci doručena dne 12. 12. 2001.

Jak je zřejmé z obsahu správního spisu, žalobce se s odpovědí správce daně spokojil, do spisu více nežádal nahlížet. Součástí daňového spisu není totiž ani úřední záznam o nahlížení do spisu, ani opravný prostředek kterým by žalobce brojil proti umožněnému či neumožněnému rozsahu nahlížení.

Kdyby žalobce svého práva nahlížet do spisu aktivně využil a správce daně mu toto právo odepřel, popřípadě by omezil rozsah nahlížení a z možnosti nahlížení vyloučil například zmíněné pomůcky, měl by žalobce možnost podat odvolání, v němž mohl brojit i proti zamezení nahlížení do pomůcek. Pokud žalobce nevyužil tohoto svého práva v průběhu daňového řízení, nemůže již účinně v žalobě tvrdit, že byl na svém právu zkrácen. Kdyby totiž býval svého práva žalobce využil a opravný prostředek proti rozsahu nahlížení do spisu podal, měl krajský soud možnost k žalobní námitce přezkoumat i rozhodnutí žalovaného o této otázce a posoudit, zda odepření nahlížení do té části spisu, jež obsahovala zmíněné pomůcky, mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, či nikoliv. Je skutečností, že v takovém případě by se musel správce daně a v rozhodnutí o odvolání i žalovaný zabývat otázkou, zda v případě, kdy použité pomůcky vychází výhradně z údajů získaných od žalobce, jde o výluku z nahlížení do spisu podle § 23 odst. 2 daňového řádu. O takovou situaci se však nejednalo, a proto se Nejvyšší správní soud ztotožnil se závěrem, který k této skutečnosti učinil krajský soud v napadeném rozsudku.

V kasační stížnosti žalobce zdůraznil, že neumožněním nahlížení do spisu, zejména do pomůcek, byla ztížena, či dokonce znemožněna jeho obrana proti dodatečným platebním výměrům. I tuto námitku musí Nejvyšší správní soud odmítnout ze stejných důvodů, neboť ztížení vlastní obrany v řízení si žalobce přivodil sám, jak je uvedeno výše.

Protože žalobce o nahlížení do spisu v procesně vhodné době nepožádal, nevyužil všech prostředků, které mu daňový řád umožňuje, nemůže pak toto své konání, popřípadě nekonání vytýkat správnímu orgánu, či žalovanému a jejich postup označovat za nezákonný.

K vlastní problematice stanovení daně pomocí pomůcek žalobce uvedl, že správce daně k jeho návrhu nedostatečným způsobem obstarával důkazní prostředky, v důsledku čehož byl postižen důkazní nouzí a daň mu byla stanovena proto pomocí pomůcek. Žalobce však ani v žalobě ani v kasační stížnosti netvrdí, že by mu měla být daň stanovena jiným způsobem, že by tedy důkazní břemeno unesl, a proto mohl Nejvyšší správní soud tuto námitku rovněž přezkoumat pouze v obecné rovině.

Dospěje-li správce daně k závěru, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a daň nelze stanovit dokazováním, je jeho povinností stanovit daň náhradním způsobem, tedy pomocí pomůcek. (§ 31 odst. 5 daňového řádu). V takovém případě je pak při vyměření daně vázán § 46 odst. 3 cit. zákona a je povinen stanovit jak základ daně, tak i daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si opatřil a přihlédnout také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny.

Postup odvolacího orgánu je upraven pro tyto případy v § 50 odst. 5 daňového řádu, 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. Stejný rámec přezkumu je tak vytyčen i pro soud, který k žalobní námitce zkoumá již jen, zda byly dodrženy podmínky pro tento náhradní způsob stanovení daně.

V napadeném rozsudku krajský soud uvedl, že bylo na žalobci, aby prokázal, jakým způsobem finanční prostředky získal a zda byly podrobeny dani. Ten v průběhu daňové kontroly uvedl, jakým způsobem měl nabýt finanční prostředky, jež vložil do podnikání, ale svá tvrzení doložil jen z malé části, proto z nich nebylo možno vycházet. Přes opakované výzvy nepředložil na podporu svých tvrzení žádné důkazní prostředky. Navrhl provedení pouze takových důkazů, z nichž nebylo možno zjistit, zda se jednalo právě o jím zmiňované finanční prostředky, které měl vložit v rozhodné době do podnikání a řádně je zdanit. Navíc takto uplatněné vklady do podnikání je zapotřebí považovat za nepřiznané příjmy z podnikatelské činnosti, v důsledku čehož je zpochybněna věrohodnost celého účetnictví. Výsledkem daňové kontroly bylo zjištění, že žalobce v rozhodných obdobích řádně neúčtoval o všech svých příjmech z podnikatelské činnosti, proto musela být daň stanovena pomocí pomůcek. Pokud byly splněny podmínky pro stanovení daně pomocí pomůcek, k čemuž soud dospěl, je možné toliko posoudit, zda správce daně přihlédl ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývaly výhody pro žalobce. Z pracovních pomůcek správce daně je zřejmé, že tyto okolnosti byly zohledněny. Pro zákonnou úpravu přezkoumání rozhodnutí žalovaným podle § 50 odst. 5 daňového řádu, není již možné přezkoumávat samotnou výši stanovené

daně pomocí pomůcek, ale pouze podmínky pro její stanovení tímto způsobem. Proto ani soud nemůže výši daně takto stanovené přezkoumat.

Protože žalobní námitky nesměřovaly do § 46 odst. 3 daňového řádu, soud se s nimi vypořádal jen v obecné rovině, aniž by je blíže rozváděl. Jestliže až v kasační stížnosti žalobce uvádí, že správce daně ani žalovaný se řádným způsobem nevypořádali s uplatněním § 46 odst. 3 daňového řádu, není z tohoto pohledu již Nejvyšší správní soud oprávněn nahrazovat úvahu žalovaného či krajského soudu o této otázce.

Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěry krajského soudu, že není vadou, jestliže zpráva o daňové kontrole obsahovala pouze zjištění a důvody, které vedly správce daně ke stanovení daně tímto způsobem, avšak obstarání pomůcek výpočet daňového základu je oprávněn správce daně provést nezávisle na daňové kontrole a že rovněž není vadou, jestliže se zpráva vztahovala k více druhům daní, neboť takový postup daňový řád nevylučuje. Není pochybením, jestliže ve zprávě z kontroly u daní z příjmů fyzických osob bylo provedeno souhrnné zjištění za období roků 1997 až 1999, neboť skutkový stav byl stejný u každého z nich.

Nejvyšší správní soud považuje v tomto případě za nutné dodat, že řízení o kasační stížnosti je založeno právě na principu kasace, soud tedy již jen přezkoumává postup a posouzení důvodů a otázek, předestřených v žalobě soudu v předcházejícím řízení. Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení domáhá zrušení soudního rozhodnutí (§ 102 s. ř. s.). Podle § 104 odst. 4 s.ř.s. kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Nejvyšší správní soud byl nucen vyloučit námitky žalobce, které uvedl až v kasační stížnosti a k nimž nemohl proto již přihlížet, a to že pracovní pomůcky neměly náležitosti dle § 13 daňového řádu, námitku, že v pomůckách byla částečně použita zjištění z daňové kontroly a námitku neprojednání pomůcek v rámci zprávy o daňové kontrole.

Z výše uvedených důvodů nepřisvědčil Nejvyšší správní soud námitkám žalobce a kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 21. dubna 2005

JUDr. Josef Baxa

předseda senátu