



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **Lesní společnost Bečov, s. r. o.**, se sídlem Bečov nad Teplou, Karlovarská 305, zastoupeného JUDr. Jiřím Dvořákem, advokátem se sídlem Plzeň, Hálkova 24, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 5. 2007, č. j. 58 Ca 21/2005 - 30,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 4. 1. 2005, č. j. 66/05-120 P (dále jen „napadené rozhodnutí“), žalovaný změnil podle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a v souladu s ustanovením § 18, § 23 a § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a ustanovením § 4 a § 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“) rozhodnutí Finančního úřadu v Toužimi (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 2. 2004, č. j. 3652/04/130970, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 ve výši 411 990 Kč. Žalovaný

v napadeném rozhodnutí dodatečně vyměřenou daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 snížil na částku 27 900 Kč. Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce u Krajského soudu v Plzni žalobou, který ji rozsudkem ze dne 24. 5. 2007, č. j. 58 Ca 21/2005 - 30, zamítl.

Skutkový stav, ze kterého krajský soud vycházel byl následující: Spornou mezi stranami byla otázka tvorby, čerpání a zrušení rezervy na opravu hmotného majetku – nemovitosti Č. Ch. 39 – H. (dále jen „předmětná nemovitost“), která je ve vlastnictví žalobce. Žalobce schválil plán tvorby rezerv na opravu předmětné nemovitosti na roky 1998 až 2000, přičemž k zahájení oprav mělo dojít v roce 2001. Žalobce však přistoupil k předčasnému zahájení oprav, konkrétně vnějších omítek, a to již v roce 2000. Na opravy předmětné nemovitosti vytvořil žalobce rezervy ve výši 4 532 000 Kč; z toho 760 000 Kč tvořily prostředky na opravu vnějších omítek. Žalobce na opravu vnějších omítek v roce 2000 použil z vytvořené rezervy pouze částku 64 000 Kč; nevyčerpanou část rezervy, tj. 696 000 Kč, rozpustil do výnosů za zdaňovací období roku 2001, a to v rámci zaúčtování částky 4 532 000 Kč do výnosů. Správce daně však částku 4 532 000 Kč zahrnul do základu daně za zdaňovací období roku 2000, přičemž současně o tuto částku snížil základ daně za zdaňovací období roku 2001, neboť dospěl k závěru, že v roce 2000 neměla již být rezerva dotvořena a její zůstatek měl být rozpuštěn do výnosů. Žalovaný následně k odvolání žalobce o částku 4 532 000 Kč opět základ daně za zdaňovací období roku 2000 snížil. Ve vztahu k rezervám na opravu vnějších omítek na předmětné nemovitosti konstatoval, že rezerva ve výši 760 000 Kč byla vytvořena v letech 1998 až 2000; do zdanitelných příjmů za zdaňovací období roku 2000 však byla zahrnuta pouze částka 64 000 Kč. Žalovaný proto zvýšil základ daně za zdaňovací období roku 2000 o částku 696 000 Kč, tj. o předmětný rozdíl ve výši rezervy, která nebyla zrušena ve prospěch výnosů ve zdaňovacím období roku 2000, a to podle ustanovení § 4 zákona o rezervách z důvodu toho, že předčasným zahájením oprav vnějších omítek pominuly důvody, pro které byla rezerva tvořena. Ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2001 žalovaný opětovně do základu daně započítal částku 4 532 000 Kč, s tím, že částka měla být ve smyslu ustanovení § 4 zákona o rezervách zahrnuta do základu daně za zdaňovací období tohoto roku.

V rámci právního hodnocení věci se krajský soud nejprve zabýval tím, zda napadené rozhodnutí mohlo žalobce zkrátit na jeho právech samo o sobě. Krajský soud poukázal na to, že žalovaný k odvolání žalobce opětovně zahrnul částku rezerv na opravy předmětné nemovitosti ve výši 4 532 000 Kč do základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001, tak jak to učinil i žalobce, ve smyslu ustanovení § 4 zákona o rezervách. V samotném výsledku zvýšil žalovaný základ daně žalobce za zdaňovací období roku 2001 o 90 000 Kč oproti základu daně vyčíslenému žalobcem v daňovém přiznání. Toto zvýšení základu daně se však netýkalo rezerv na opravu předmětné nemovitosti, nýbrž rezerv na opravu objektu *Dřevovýroba Hala 2*; z toho důvodu nemohlo napadené rozhodnutí žalobce v mezích jím uplatněných žalobních bodů zkrátit na jeho právech.

Dále se krajský soud zabýval tím, zda napadené rozhodnutí mohlo v mezích žalobních bodů zkrátit žalobce na jeho právech, a to ve vazbě na rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 1. 2005, č. j. 60/05-120 P, ve spojení s platebním výměrem ze dne 9. 2. 2004, č. j. 3644/04/130970, týkajícími se zdaňovacího období roku 2000 (tato rozhodnutí byla napadena samostatnou žalobou). Jmenovanými rozhodnutími byl žalobci zvýšen základ

daně za zdaňovací období roku 2000 o 1 039 000 Kč oproti základu daně vyčíslenému v daňovém přiznání. Daňové orgány tak mimo jiné zvýšily základ daně o částku 696 000 Kč, která souvisela s opravou vnějších omítek na předmětné nemovitosti. Krajský soud uvedl, že v roce 2000 byla zahájena oprava těchto vnějších omítek, přičemž rezerva na tuto opravu byla vytvořena za léta 1998 až 2000 ve výši 760 000 Kč. Do zdanitelných příjmů roku 2000 byla zahrnuta jen částka 64 000 Kč; proto žalovaný zvýšil základ daně o 696 000 Kč (760 000 Kč minus 64 000 Kč), tj. o tu část rezervy, která nebyla zrušena ve prospěch výnosů, a to ve smyslu ustanovení § 4 zákona o rezervách. Ostatní částky, o které byl zvýšen základ daně za rok 2000 se týkaly rezerv na opravy jiné nemovitosti žalobce. Krajský soud tedy přistoupil k zodpovězení otázky, zda žalovaný tím, že zvýšil základ daně za zdaňovací období roku 2000 o částku 696 000 Kč a nesnížil o tutéž částku základ daně za zdaňovací období roku 2001, porušil ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů, dle kterého se do základu daně nezahrnují částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka. V případě dodatečného vyměření daně má krajský soud za to, že výrazem *částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka* je třeba rozumět toliko částky, z nichž byla daň dodatečně vyměřena rozhodnutím, které již nabylo právní moci. V době, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí týkající se zdaňovacího období roku 2001, nebyla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 z částky 696 000 Kč ještě pravomocně doměřena, tudíž se nejednalo o *částku, která již byla zdaněna podle tohoto zákona u téhož poplatníka*. Proto krajský soud uzavřel, že žalovaný ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů neporušil tím, že nesnížil o uvedenou částku základ daně za zdaňovací období roku 2001. Napadené rozhodnutí ani ve vazbě na rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 1. 2005, č. j. 60/05-120 P, nebylo tedy způsobilé zkrátit žalobce na jeho právech.

Rozsudek krajského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, v níž odkazuje na důvody vyplývající z ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel především namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku týkající se aplikace ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů. Poté, co zrekapituloval skutkový stav věci, poukázal na to, že o částku 696 000 Kč byl zvýšen základ daně za zdaňovací období roku 2000 a současně byla tato částka ponechána v základu daně za zdaňovací období roku 2001. Tuto skutečnost ponechali správci daně obou stupňů zcela bez povšimnutí, bez ohledu na to, že na ni stěžovatel poukazoval. Stěžovatel tak byl nucen samostatně žalovat doměření daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2000 (pro zahrnutí částky 696 000 Kč do základu daně) i roku 2001. Výklad klíčového ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů, tak jak jej provedl krajský soud, přitom považuje za nesprávný. Pojem *zdaněna* užitý v ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů je, dle jeho názoru, nutno vykládat v kontextu vykonatelnosti rozhodnutí správce daně. Dodatečným platebním výměrem byla daň doměřena a toto doměření bylo vykonatelné bez toho, že by nabylo rozhodnutí právní moci. Na základě dodatečného platebního výměru za zdaňovací období roku 2000 byl stěžovatel povinen do 30 dnů ode dne doručení zaplatit doměřenou daň; částka 696 000 Kč tak byla de facto *zdaněna*, ať už pravomocně či nikoliv. Tato částka byla navíc prakticky zdaněna dvakrát, jednou doměrkem v roce 2000 a podruhé nesnížením daňového základu v roce 2001.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že práva a povinnosti jsou daňovému subjektu ukládána zásadně rozhodnutím; v případě, kdy je vyměřována daňová povinnost, je takové vyměření daně konečné, nezměnitelné a závazné až s právní mocí rozhodnutí. Proto se žalovaný zcela ztotožňuje se závěry krajského soudu. Do doby pravomocného vyměření daně nelze najisto postavit skutečnost, zda částka 696 000 Kč byla zdaněna dvakrát. Stěžovatel nebyl zkrácen na svých právech, neboť podle ustanovení § 41 odst. 4 daňového řádu je poplatníkovi umožněno ve lhůtě podle ustanovení § 47 odst. 1 daňového řádu podat v takovém případě dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2001 na daňovou povinnost nižší než jaká byla pravomocně stanovena správcem daně; stěžovatel si tak částku 696 000 Kč může uplatnit jako položku snižující základ daně z titulu ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů. Žalovaný tak má za to, že daňová povinnost stěžovatele za zdaňovací období roku 2001 byla stanovena v souladu se zákonem, a proto navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel především namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu spočívající v nesprávném posouzení právní otázky týkající se aplikace ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů.

Nesprávné posouzení právní otázky může spočívat buď v tom, že soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis, než měl správně použít, a pro toto pochybení je výrok soudu v rozporu s příslušným ustanovením toho kterého předpisu, nebo v tom, že soudem byl sice aplikován správný právní předpis, avšak tento byl nesprávně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy, pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci, nebo je sice učiněn správný právní závěr, ale v odůvodnění rozhodnutí je nesprávně prezentován (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007 – 87, publikovaný pod č. 1221/2007 Sb. NSS).

Nejvyšší správní soud předesílá, že se zcela ztotožňuje s právními závěry krajského soudu vyjádřenými v odůvodnění napadeného rozsudku (na které v podrobnostech současně odkazuje), a to z následujících důvodů.

Při respektování smyslu argumentace krajského soudu je nutno uvést, že v rámci zdaňovacího období roku 2001, odhlédne-li se od jiných zdaňovacích období, nebyl stěžovatel skutečně postupem žalovaného zkrácen na svých veřejných subjektivních právech ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný totiž ohledně sporné částky 696 000 Kč (jakožto součásti celkové částky 4 532 000 Kč) zcela akceptoval její zaúčtování provedené stěžovatelem pro zdaňovací období roku 2001. Stěžovatel sám celou částku 4 532 000 Kč zahrnul do daňového základu pro rok 2001, tak ji i vykázal v daňovém

přiznání a žalovaný v konečném výsledku tento postup zcela respektoval. Za této situace nemohl být stěžovatel dotčen na veřejných subjektivních právech ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť napadené rozhodnutí se v rozsahu sporné částky nijak neodchylovalo od stěžovatelem deklarovaného stavu dle daňového přiznání.

Na druhou stranu je nutno v posuzovaném případě zohlednit i zdaňovací období roku 2000, v rámci něhož byl žalovaným stěžovateli zvýšen základ daně o spornou částku 696 000 Kč. Právě v souvislosti s tím stěžovatel namítá, že žalovaný svým postupem porušil ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů, neboť při rozhodování o způsobu zahrnutí částky 696 000 Kč ji ponechal coby výnos v obou zdaňovacích obdobích.

Základem daně podle ustanovení § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců daného ustanovení.

Ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů stanoví, že do základu daně podle odstavce 1 se nezahrnují částky, které již byly zdaněny podle tohoto zákona u téhož poplatníka nebo u poplatníka zaniklého bez provedení likvidace v případě, kdy jsou příjmem u jeho právního nástupce.

Jakkoliv argumentace stěžovatele o porušení ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů žalovaným a jeho nesprávném výkladu provedeném krajským soudem ve zde projednávané věci *prima vista* ob stojí, Nejvyšší správní soud je po posouzení věci nucen ji odmítnout.

Výklad slovního spojení *částka, která již byla zdaněna podle tohoto zákona u téhož poplatníka* je nutno spojit s právní mocí rozhodnutí, kterým byla daňová povinnost vyměřena. Jako *zdaněnou* částku je nutno tedy vnímat pouze částku, která byla zahrnuta do základu daně a z níž byla vyměřena či doměřena daň pravomocným rozhodnutím. Jedině pravomocné rozhodnutí je nezměnitelné a závazné jak pro daňový subjekt tak pro správce daně. Ani institut předběžné vykonatelnosti daňových rozhodnutí (§ 32 odst. 13 daňového řádu ve spojení s ustanovením § 48 odst. 12 daňového řádu) nemůže na tomto závěru nic změnit. Krajský soud tedy správně dovodil, že dokud není ve věci konkrétní daňové povinnosti pravomocně rozhodnuto, není možno hovořit o tom, že určitá částka byla *zdaněna*. K otázce právní moci rozhodnutí, vydaného podle daňového řádu, se vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ve dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 – 61, publikovaném pod č. 954/2006 Sb. NSS, přičemž konstatoval, že „*vyměření či doměření daně je fází vyměřovacího řízení správce daně, jež začíná vydáním rozhodnutí ve formě platebního či dodatečného platebního výměru, kterým správce daně daňový subjekt vyrozumí o stanoveném základu daně a vyměřené dani, a je ukončen nabytím právní moci výše uvedených rozhodnutí. Teprve v okamžiku nabytí právní moci je daňová povinnost stanovená těmito rozhodnutími úplná a neměnná, když do doby rozhodnutí o odvolání lze výši daňové povinnosti stanovené platebním výměrem, případně dodatečným platebním výměrem, měnit. Z procesního hlediska je teprve v tento moment ukončen postup daňového orgánu při jejím vyměření či doměření.*“ Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se v usnesení ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, publikovaném pod č. 1542/2008 Sb. NSS, dále k daně

problematicke vyslovil v tom smyslu, že „*právní moc správního rozhodnutí je (...) taková vlastnost rozhodnutí, která činí jeho výrok o právu nebo povinnosti závazným, to znamená nenapadnutelným řádnými opravnými prostředky ze strany účastníků řízení. Z procesního hlediska je teprve v tomto momentě ukončen postup daňového orgánu při vyměření či doměření daně. Na tuto skutečnost nemá vliv ani předběžná vykonatelnost daňových rozhodnutí správce daně, když odvolání proti jeho rozhodnutí nemá odkladný účinek, nestanoví-li daňový řád nebo zvláštní zákon jinak (§ 48 odst. 12). Pravomocné rozhodnutí je pak napadnutelné pouze cestou mimořádných opravných prostředků nebo rozhodnutím soudu ve správním soudnictví k podané žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. U pravomocného rozhodnutí lze již nepochybně vycházet z toho, že daň byla vyměřena nebo doměřena.*“

Vycházejí z citovaných právních závěrů je nutno konstatovat, že jestliže je daň vyměřena nebo doměřena až v okamžiku právní moci příslušného rozhodnutí, je i částka zahrnutá do základu daně *zdaněna* ve smyslu ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů nabytím právní moci příslušného rozhodnutí stanovující daňovou povinnost. V tomto ohledu je pak nepochybné, že se žalovaný nedopustil porušení ustanovení § 23 odst. 4 písm. d) zákona o daních z příjmů, neboť částka 696 000 Kč nebyla v době rozhodování o daňové povinnosti pro zdaňovací rok 2001 *zdaněna*, a to ani ve zdaňovacím období roku 2000, kde vyměřovací řízení v té době nebylo též ukončeno. Žalovaný tedy nebyl postaven před otázku aplikace citovaného ustanovení, rozhodoval-li o odvolání stěžovatele za zdaňovací období let 2000 a 2001 současně. To však neznamená, že nemohl pochybit při stanovování základu daně a daně za zdaňovací období roku 2000. Je totiž nutno připustit, že fakticky zůstala částka 696 000 Kč zahrnuta v základu daně obou zdaňovacích období (na což stěžovatel poukazuje), nicméně nápravy této situace lze dosáhnout pouze v rámci řízení týkajícího se zdaňovacího období roku 2000. To proto, že napadené rozhodnutí týkající se zdaňovacího období roku 2001 nemohlo zasáhnout do stěžovatelových veřejných subjektivních práv, neboť, co se týče částky 696 000 Kč, jen aprobovalo obsah daňového přiznání za zdaňovací období roku 2001 v takové podobě, v jaké stěžovatel svou daňovou povinnost přiznal.

V návaznosti na obsah vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti považuje Nejvyšší správní soud za nutné poznamenat, že žalovaným předestřený způsob nápravy shora popsaného stavu cestou dodatečného daňového přiznání stěžovatele není na místě. Faktické dvojí zdanění částky 696 000 Kč, ke kterému by pravomocným doměření daně za rok 2000 v intencích platebního výměru č. 3644/04/130970 (viz výše) skutečně mohlo dojít, by totiž bylo nutno jednoznačně přičíst na vrub nesprávnému postupu daňových orgánů, které se touto cestou nemohou zbavovat své odpovědnosti. Bylo by tedy především povinností žalovaného tuto nežádoucí situaci napravit cestou nápravných prostředků dozorčího práva, v řízení týkajícím se zdaňovacího období roku 2000. Poukazováním na možnost podání dodatečného daňového přiznání navíc žalovaný nepřímou potvrdil pochybení správce daně, v intencích argumentace stěžovatele. V této souvislosti poukazuje Nejvyšší správní soud na rozsudek ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007 – 87, publikovaný pod č. 1221/2007 Sb. NSS, z něhož se podává, že „*obsahem správy daně je právo činit jen ta opatření, která jsou potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti, nikoliv zajistit si platbu daně z téže částky dvakrát.*“

Lze tedy učinit dílčí závěr, že krajský soud při právním hodnocení věci nepochybil a existence kasačního důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zjištěna nebyla.

Pokud jde o zbývající část kasační stížnosti, z jejího obsahu není zřejmé, v čem konkrétně stěžovatel spatřuje naplnění důvodů podřaditelných pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Uvádí-li toliko označení paragrafu, odstavce a písmena stížního důvodu, aniž jej v konkrétní věci specifikuje a konkretizuje vady řízení, jichž se měl správní orgán v řízení dopustit, nejedná se o meritorně projednatelný důvod kasační stížnosti. Proto se jím Nejvyšší správní soud dále nezabýval. (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 - 75, dostupné z www.nssoud.cz).

V daném případě tedy nebyly naplněny namítané kasační důvody a zdejší soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž je nutno přihlížet mimo uplatněné námitky podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. Z těchto důvodů proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 8. dubna 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu