



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **Ing. M. K.**, zastoupen Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem, se sídlem v Liberci, 1. máje 97, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 8. 2013, č. j. 1599826/13/2503-24802-505243, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 2. 2014, č. j. 15 Af 145/2013 - 34,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále „stěžovatel“) podal kasační stížnost proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále „krajský soud“) ze dne 3. 2. 2014, č. j. 15 Af 145/2013 - 34 (dále „napadený rozsudek“), jímž krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 8. 2013, č. j. 1599826/13/2503-24802-505243 (dále „napadené rozhodnutí“).

Napadeným rozhodnutím byla zamítnuta žádost stěžovatele o prominutí příslušenství daně podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správně daní a poplatků (dále „ZSDP“), ze dne 30. 6. 2008, kterou stěžovatel žádal o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 stanoveného platebním výměrem ze dne 4. 6. 2007, č. j. 85411/07/178912/5055 ve výši 309 877 Kč. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že stěžovatel podal dne 19. 7. 2007 první žádost o prominutí penále na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Žádost byla zamítnuta

rozhodnutím ze dne 29. 8. 2007, č. j. 114982/07/178912/5055. Dne 30. 6. 2008 podal stěžovatel druhou žádost, ve které uvedl důvody stejné jako v žádosti ze dne 19. 7. 2007, které však doplnil o dosud neuplatněné důvody. Žalovaný při posouzení věci vycházel z § 55a ZSDP, podle něhož může správce daně zcela nebo částečně prominout příslušenství daně z důvodu odstranění tvrdosti. Byla-li žádost o prominutí daně zamítnuta, nelze v nové žádosti uplatnit stejné důvody, které již obsahovala žádost původní. V pokynu Ministerstva financí D-319 jsou uvedeny v jeho části A. skutečnosti, které zcela vylučují prominutí příslušenství daně, v části B jsou stanoveny důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle § 55a ZSDP. V částech C a D jsou pak uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit a buď snížit nebo zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Možnost podání opakované žádosti je podmíněna tvrzením takových nových důvodů, které lze podřadit pod důvody uvedené v části B. Pouze pokud je zjištěna existence důvodů v části B pokynu, je správce daně povinen se zabývat tím, zda existují důvody uvedené v části C a D. Jelikož stěžovatel neuvedl v opakované žádosti žádný nový důvod, při jehož naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle ustanovení § 55a ZSDP, nebyla splněna podmínka pro uplatnění opakované žádosti a žalovaný žádost zamítl.

V **žalobě** stěžovatel namítal, že postup žalovaného byl v rozporu se zavedenou správní praxí. Z pokynu D-319 neplyne restriktivní výklad zastávaný žalovaným o tom, že důvody systému bonusu lze uplatnit pouze v případě, kdy je dán jeden ze základních důvodů pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti. Žalovaný zamlčel interní metodiku „Metodické postupy pro vyřizování žádostí o prominutí daně a příslušenství daně a k vymezení veřejné podpory při promíjení dle ustanovení § 55a ZSDP“ a napadené rozhodnutí vydal v rozporu s touto závaznou metodikou. Žalovaný pominul poslední odstavec oddílu D části „Systém bonusu a malusu“ na str. 8 těchto postupů, kde je jednoznačně uvedeno, že systém bonusu a malusu se uplatní také samostatně v případech, kdy nedojde k naplnění kritérií „základní“ procentní sazby uvedené v tabulce B I.

Krajský soud v odůvodnění **napadeného rozsudku** uvedl, že o věci již dvakrát rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 23. 6. 2011, č. j. 15 Ca 285/2008 - 34, a rozsudkem ze dne 27. 6. 2013, č. j. 15 Af 89/2011 - 44. V obou rozsudcích konstatoval nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů, neboť žalovaný neuvedl, jakými úvahami a na základě jakých důkazů byl veden k závěru o uplatnění nebo neuplatnění důvodů uvedených v části C pokynu D-319 Ministerstva financí. Žalovaný tentokrát řádně vysvětlil svůj právní názor, že důvodem opakované žádosti mohou být ve smyslu ustanovení § 55a ZSDP pouze důvody uvedené v části B pokynu Ministerstva financí. Dále konstatoval, že v případě, že je zde dán důvod uvedený v části B, může žalovaný přistoupit k hodnocení důvodů podle části C a D.

Podle krajského soudu z judikatury správních soudů vyplývá, že může být vydán interní obecně závazný pokyn pro správní orgány, jestliže upravený postup není regulován jiným obecně závazným předpisem. Od správní praxe založené tímto interním pokynem se správní orgán nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť by to bylo v rozporu se zákazem libovůle. Soud pak zkoumá, zda v daném individuálním případě byla dodržena uvedená závazná správní praxe. Vzhledem ke znění ustanovení § 55a ZSDP a judikatury správních soudů i Ústavního soudu ČR krajský soud konstatoval, že žalobci proti

pokračování

rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně přísluší procesní námitky a námitky vůči dodržení mezí správního uvážení či zneužití správního uvážení. Není zde však hmotněprávní nárok na vyhovění žádosti. Soud tak zkoumá, zda bylo rozhodnutí vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu.

Žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno na základě opakované žádosti, která musí být postavena na nových důvodech, z nichž vyplývá, že došlo k nesrovnalostem při uplatňování daňových zákonů či k tvrdosti. V metodických pokynech D-319 je v části E (*Postup správce daně při opakovaných žádostech o prominutí příslušenství daně*) výslovně uvedeno, že *v případě opakovaných žádostí o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti se systém bonusu a malusu již neuplatní, s výjimkou případů, kdy na základě výsledku celkového propočtu procentní sazby u první žádosti je zachována dosud nepoužitá záporná hodnota*. Shodné ustanovení obsahoval i pokyn DS-159, účinný do 31. 5. 2008, podle kterého bylo rozhodováno o první žádosti. Žalovaný tedy v souladu s interním pokynem nezohledňoval důvody uvedené v části C, neboť se jednalo o opakovanou žádost, zatímco žalobcův odkaz na část D směřuje k ustanovení vztahujícímu se k první žádosti. Soud v tomto postupu žalovaného neshledal libovůli či svévoli, neboť důvody uvedené pod bodem 4. a 5. napadeného rozhodnutí nebo spočívající v bezdlužnosti žalobce a jeho dobré platební morálce, lze zařadit mezi důvody zakotvené v části C pokynu D-319 a metodických postupů a nelze je považovat za důvody osvědčující nesrovnalost v uplatňování daňových zákonů nebo tvrdost daňových předpisů, a tedy nové důvody ve smyslu ustanovení § 55a odst. 3 ZSDP. Uvedené okolnosti mají pouze vliv na výši prominutého příslušenství daně a lze je zohlednit až poté, co dlužník naplní základní podmínku prokázání, že došlo k nesrovnalostem při uplatňování daňových zákonů či k tvrdosti. Žalovaný se tak držel správní praxe zavedené pokynem D-319 a metodickými postupy, která není v rozporu se ZSDP. Tvrzení žalovaného, že důvody uvedené pod bodem 4. a 5. žalobou napadeného rozhodnutí byly posouzeny z úřední povinnosti u první žádosti, má oporu ve správním spisu, neboť z neveřejné části spisu vyplývá, že systém bonusu a malusu byl při rozhodování o první žádosti ze dne 19. 7. 2007 použit. Z výše uvedených důvodů krajský soud žalobu zamítl.

Stěžovatel podal **kasační stížnost** z důvodů podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále „s. ř. s.“) a namítal, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázky spojené s daným případem, nesprávně zjistil a posoudil skutkovou podstatu projednávané věci a rozsudek opřel o nedostatečné důvody, a jeho rozhodnutí je proto nezákonné. Nejprve stěžovatel zrekapituloval daňové a soudní řízení, které předcházelo napadenému rozsudku. Ze zveřejněného pokynu D-319 stěžovatel zjistil, že žalovaný zamítl původně podanou žádost, aniž by zohlednil jednotlivé uplatněné skutečnosti, které dle příslušného pokynu osvědčují „tvrdost vzniklého daňového penále“, stěžovatel proto podal novou žádost, ve které apeloval na žalovaného, aby uplatněné důvody posoudil v režimu zveřejněného pokynu, přičemž doplnil již dříve uvedené důvody o další skutečnosti. Jako kasační důvody proti napadenému rozsudku stěžovatel konkrétně uvádí, že žalovaný rozhodl o podané žádosti v rozporu se zavedenou správní praxí, která je určena interním metodickým pokynem, tak, aby odůvodnění odpovídalo jeho předem připravenému zamítavému stanovisku k příslušné žádosti. Tvrzení žalovaného, že důvody systému bonusu je možné uplatnit pouze

v případě, kdy je dán jeden ze základních důvodů o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti, je nepravdivé, zavádějící a v rozporu se zavedenou správní praxí. Z pokynu D-139 takový restriktivní výklad nevyplývá, a závazný výklad tohoto pokynu ve vztahu k § 55a ZSDP byl zcela odlišný. Žalovaný pominul svou vlastní rozhodovací praxi, ve které byly důvody systému bonusu o zvýšení promíjeného příslušenství daně uplatňovány samostatně, a to i v případě, kdy nebyl dán žádný z tzv. základních důvodů k prominutí příslušenství daně. Stěžovatel krajskému soudu navrhoval v případě nutnosti správní praxi ověřit, krajský soud tak nepostupoval. Správní praxe byla založena na samostatném posouzení tzv. bonusů, které ve výsledku samy o sobě vedly k prominutí daňového příslušenství v přesně dané procentuální výši.

Tento jednotný postup finančních orgánů byl zaveden interní metodikou „Metodické postupy pro vyřizování žádostí o prominutí daně a příslušenství daně a k vymezení veřejné podpory při promíjení dle ustanovení § 55a ZSDP“, napadené rozhodnutí bylo vydáno v přímém rozporu s obsahem této metodiky. Žalovaný pominul poslední odstavec oddílu D části „Systém bonusu a malusu“ na str. 8 metodiky, kde je jednoznačně uvedeno, že systém bonusu a malusu se uplatní také samostatně v případech, kdy nedojde k naplnění kritérií „základní“ procentní sazby uvedené v tabulce B I. Dále stěžovatel uvedl konkrétní důvody spadající do části C I. bonusů, které měl žalovaný řádně zohlednit, z napadeného rozhodnutí žalovaného není zřejmé, proč k těmto skutečnostem nepřihlédl. V tomto ohledu nelze akceptovat rozsudek krajského soudu, který dovozuje, že uvedené skutečnosti byly za strany žalovaného dostatečně zohledněny a posouzeny. Pokud by tomu tak bylo, muselo by dojít k částečnému vyhovění žádosti. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc vrátil soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný podal ke kasační stížnosti **vyjádření**, ve kterém uvedl, že stěžovatel pomíjí skutečnost, že se jednalo o opakovanou žádost a že v takovém případě podle pokynu D-319 nebylo možné přihlídnout k systému bonusu a malusu. Stěžovatel rozporuje, že systém bonusu a malusu byl při rozhodování o první žádosti z úřední povinnosti použit, protože v takovém případě by musel žalovaný žádosti částečně vyhovět. Z toho, že byla první žádost zamítnuta, nelze dovozovat, zda byl či nebyl systém bonusu a malusu použit. Použití tohoto systému bylo správním spisem doloženo. Hodnocení výsledku použití tohoto systému při rozhodování o první žádosti je nad rámec žaloby, protože v soudním řízení je posuzována správnost rozhodnutí o opakované žádosti, nikoli správnost rozhodnutí o žádosti první.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána osobou oprávněnou a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek ustanovení § 102 a § 104 s. ř. s.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu i řízení, jež jeho vydání předcházelo, v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., neshledal přitom vady, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti; vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti, dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná**.

pokračování

Posuzovaná věc se týká § 55a odst. 1 ZSDP, podle kterého „(m)inisterstvo může daň zcela nebo částečně prominout z důvodů nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů. U příslušenství daně tak může učinit i z důvodu odstranění tvrdosti. K tomuto prominutí může dojít v kterémkoli stadiu daňového řízení.“ Podle § 55a odst. 2 ZSDP „(m)inisterstvo může obecně závazným právním předpisem zmocnit k provádění tohoto svého oprávnění správce daně. V tomto zmocnění vymezí bližší podmínky, zejména okruh důvodů a výši daně, která z těchto důvodů může být posouzena a prominuta.“ § 55a odst. 3 ZSDP „(b)yla-li žádost o prominutí daně zamítnuta, lze novou žádost podat nejdříve po šedesáti dnech ode dne doručení zamítavého rozhodnutí. V této nové žádosti nemohou být uplatněny stejné důvody, které již obsahovala žádost původní. Při opakování již odmítnutých důvodů bude nová žádost bez posouzení odložena. O odložení musí být žadatel vyrozuměn.“

K povaze rozhodnutí o prominutí daně či jejího příslušenství se v minulosti vyjádřil jak Nejvyšší správní soud, tak Ústavní soud. Ústavní soud v nálezu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07 dospěl k závěru, že rozhodnutí o prominutí daně či jejího příslušenství podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je přezkoumatelné ve správním soudnictví a účastník řízení je oprávněn požadovat, aby rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva a s vyloučením případné svévole. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 4. 2014, č. j. 8 Afs 63/2013 – 30 (dostupný na www.nssoud.cz), uvedl, že „institut prominutí daně a jejího příslušenství (tzn. promíjení daňových dluhů) byl vždy vnímán jako milost, jako výjimečné osvobození konkrétního případu od daňové povinnosti. (...) rozhodnutí o prominutí daně, resp. jejího příslušenství z důvodu odstranění tvrdosti podle § 55a zákona o správě daní a poplatků, je rozhodnutím vydávaným ve sféře volného uvážení, avšak správní orgán nerozhoduje v absolutní libovůli, ale je povinen za obdobných a srovnatelných podmínek rozhodovat stejně a k tomu v aplikační praxi sloužil pokyn Ministerstva financí D-330. Při přezkoumání rozhodnutí tak soud zkoumá, zda nedošlo ze strany správního orgánu o překročení mezí správního uvážení (§ 78 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).“ Z hlediska mezí, v nichž se žalovaný musí při užití ustanovení § 55a zákona o správě daní a poplatků pohybovat, jakož i z hlediska přezkumného rámce platí, že „žalobci přísluší jednak procesní námitky, jednak námitky vůči dodržení mezí správního uvážení či zneužití správního uvážení (...) soudu musí být umožněno přezkoumat, zda úvaha odpovídá zákonu, zda k ní byly opatřeny postačující skutkové podklady a zda jejich hodnocení odpovídalo logickým pravidlům“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007 – 54, www.nssoud.cz).

Pro promíjení příslušenství daně tedy platí zásada, že na prominutí není právní nárok, jde o rozhodnutí na základě správního uvážení. V rámci přezkumu pak soud přezkoumává, zda správní orgán nepřekročil meze správního uvážení nebo správní uvážení nezneužil, a zda řízení proběhlo v souladu se zákonem.

Postup Ministerstva financí a územních finančních orgánů při posuzování důvodů při rozhodování o prominutí příslušenství daní z důvodu tvrdosti podle ustanovení § 55a ZSDP upravoval Pokyn D-319 Ministerstva financí, kterým se vymezují nejčastější důvody pro prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti podle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů („pokyn D-319“), s cílem zabezpečit jednotné a objektivizované rozhodování o těchto žádostech. Postup byl dále sjednocován interní (neveřejnou) metodikou: Metodické postupy pro vyřizování žádostí o prominutí daně a

příslušenství daně a k vymezení veřejné podpory při promíjení dle ustanovení § 55a ZSDP (dále „interní metodika“). Pokyn D-319 obsahuje v části A skutečnosti, které zcela vylučují prominutí příslušenství, v části B důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti dle § 55a ZSDP. V částech C a D jsou pak uvedeny důvody, které je správce daně oprávněn zohlednit, a buď snížit, nebo zvýšit promíjené příslušenství daně z důvodu tvrdosti (tzv. systém bonusu a malusu). Obdobný systém obsahoval i pokyn D-330, účinný od 1. 11. 2009.

Z podané žádosti a z jejího vyhodnocení žalovaným v napadeném rozhodnutí vyplývá, že stěžovatel podal opakovanou žádost z následujících 5 důvodů.

1. Stěžovatel dlužnou daň již uhradil. Žalovaný v souladu s pokynem zhodnotil, že tento důvod spadá pod část A bod 1, a pokud by tato skutečnost nenastala, nebylo by možné příslušenství vůbec prominout. Tento důvod byl uveden již v původní žádosti.
2. Jednání, které vedlo ke vzniku nedoplatku, nemělo charakter úmyslného krácení daně. Tento důvod spadá pod část C bod 3 pokynu, a je to důvod, na základě kterého lze promíjené příslušenství zvýšit. Tento důvod byl uveden již v původní žádosti a nejedná se tak o nový důvod.
3. Spolupráce se správcem daně při plnění povinností nepeněžní povahy byla bezproblémová a korektní. Tento důvod spadá pod část C bod 4 pokynu, je to pouze důvod, na základě kterého lze promíjené příslušenství zvýšit, důvod byl podle uveden již v původní žádosti.
4. Stěžovatel nemá u finančních a celních orgánů žádné dluhy. Jedná se o nový důvod, který spadá pod část C bod 1 pokynu, je to pouze důvod, na základě kterého lze promíjené příslušenství zvýšit. Žalovaný k této skutečnosti přihlížel při posouzení první žádosti z úřední povinnosti.
5. Stěžovatel se v období 1 roku zpětně ode dne podání žádosti nedopustil žádného porušení platební povinnosti vůči správci daně, jinému finančnímu či celnímu orgánu. Je to nový důvod, spadá pod část C bod 2 pokynu, je to pouze důvod, na základě kterého lze promíjené příslušenství zvýšit. K této skutečnosti žalovaný přihlížel při posouzení první žádosti z úřední povinnosti.

Hodnocení ze strany žalovaného považuje zdejší soud za souladné s pokynem D-319 i s informacemi, které plynou z neveřejné části spisu. Jak uvedl již krajský soud, systém malusu a bonusu byl při rozhodování o první žádosti použit, a proto má tvrzení žalovaného, že důvody uvedené pod bodem 4. a 5. byly posouzeny z úřední povinnosti u první žádosti, oporu ve správním spisu. Nově uvedené důvody nejsou důvody ve smyslu § 55a ZSDP, tj. důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti. Stěžovatel však ani v žalobě, ani v kasační stížnosti, nečinil sporným hodnocení jím uplatněných důvodů, pochybení však viděl v postupu žalovaného, který zamítl jeho opakovanou žádost o prominutí příslušenství daně, a to proto, že neuvedl žádný nový důvod, který by spadal pod část B. V tom stěžovatel shledává rozpor se zavedenou správní praxí.

Stěžovateli lze dát za pravdu v tom, že z interní metodiky plyne, že systém bonusu a malusu se uplatní také samostatně v případech, kdy nedojde k naplnění kritérií „základní“

pokračování

procentní sazby uvedené v tabulce B I. Tak ostatně postupoval žalovaný i v rámci posouzení jeho první žádosti, jak vyplývá z neveřejné části spisu. Toto pravidlo je však modifikováno částí E interní metodiky týkající se postupu správce daně při opakovaných žádostech o prominutí příslušenství daně. Z ní vyplývá, že v případě další žádosti musí daňový subjekt uvést jiné důvody, než které uplatnil v předchozích podáních, a v případech opakovaných žádostí o prominutí příslušenství daně z důvodu tvrdosti systém bonusu a malusu již neuplatní. Tuto interní metodiku sám žalobce přiložil k žalobě ke krajskému soudu a lze tudíž jednoznačně dovozovat, že mu bylo známo znění části E metodiky, které citoval také krajský soud ve svém odůvodnění. V posuzovaném případě se tudíž jednalo o opakovanou žádost o prominutí příslušenství daně a systém malusu a bonusu se již neuplatnil. Žalovaný proto dospěl k závěru, že stěžovatel by musel v opakované žádosti tvrdit nový důvod spadající pod část B pokynu D-319 (důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti), nejen důvody v části C, což se nestalo. Ve výše uvedeném postupu žalovaného neshledal zdejší soud pochybení ve smyslu zneužití správního uvážení, nebo překročení jeho mezí. Také krajský soud napadený rozsudek náležitě odůvodnil a vysvětlil, proč neshledal žalobu důvodnou.

Výklad žalovaného, že v nové (opakované) žádosti je nezbytné tvrdit jiné důvody, při jejichž naplnění lze usuzovat na naplnění zákonného důvodu tvrdosti, než byly uvedeny v žádosti původní, je v souladu s interní metodikou a také nejde proti účelu zákona. Účelem ustanovení § 55a ZSDP je umožnit prominutí příslušenství daně v případech, kdy dojde k naplnění podmínek tvrdosti. Pokud interní metodika umožňuje případně zhodnotit systém bonusu a malusu i samostatně u prvních žádostí, a u opakovaných žádostí již nikoliv, nejedná se o postup, který by byl v rozporu s účelem dotčeného ustanovení.

Stěžovatel ostatně v žalobě ani kasační stížnosti netvrdil, že by v opakované žádosti uvedl důvod spadající pod část B pokynu. Tvrdil pouze to, že lze zhodnotit jím uplatněné důvody spadající pod část C i samostatně, a žalovaný postupoval v rozporu s jím zavedenou správní praxí. Nejvyšší správní soud se však z výše uvedených důvodů s názorem stěžovatele neztotožnil, a proto považuje jeho kasační stížnost za nedůvodnou.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl.

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nevznikly. Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádnému z účastníků se 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 12. listopadu 2014

JUDr. Petr Průcha

předseda senátu