



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Martiny Vernerové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: D. C., narozen „X“,
bytem „X“,
zastoupen JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem,
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice,

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2017, č. j. 29134/17/5200-10423-709175,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2017, č. j. 29134/17/5200-10423-709175, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2398231/16/2503-50522-506832. Tímto platebním výměrem správce daně podle § 139 a § 147 zákona č. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 30. 6. 2017 (dále jen „daňový řád“) vyměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 108 540 Kč. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud zrušil také zmíněný platební výměr a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce předeslal, že v roce 2013 byl zaměstnán jako lodník na palubě lodi při vnitrozemské dopravě v Nizozemském království, a proto při výpočtu daně použil metodu zápočtu daně zaplacené v zahraničí; daň vyčíslil částkou ve výši 8 999 Kč. Žalobce namítal nezákonnost závěru žalovaného, který postupoval podle čl. 16 odst. 3 Smlouvy mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, vyhlášené pod č. 138/1974 Sb., ve znění souvisejících protokolů (dále jen „Smlouva o zamezení dvojího zdanění“), ačkoli žalobce nepracoval na palubě člunu používaného ve vnitrozemské vodní dopravě. Žalobce se neztotožnil s argumentací žalovaného, že předmětem Smlouvy o zamezení dvojího zdanění není odlišné zdanění příjmů ze zaměstnání členů posádek říčních lodí (anglicky „ship“) od zdanění příjmů ze zaměstnání posádek říčních člunů (anglicky „boat“). Trval na tom, že anglické slovo „boat“ nemůže být vykládáno tak, aby omezovalo význam anglického slova „ship“. Žalovaný podle žalobce nepřipustně a nepředvídatelně rozšířil výklad právní skutečnosti, která je předmětem daně, neboť z hlediska gramatického je slovo člun podřazeno slovu loď, nikoli naopak. Žalobce konstatoval, že se žalovaný nesprávně vypořádal s jeho odvolací námitkou, že § 38f odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „zákon o daních z příjmů“) jednostranně brání „*dvojímu mezinárodnímu nezdanění*“. Žalobce uvedl, že předpokladem vynětí příjmů ze zdanění v České republice je skutečnost, že příjmy podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění podléhají zdanění ve druhém smluvním státě a byly tam fakticky zdaněny. Pokud příjmy nebyly zdaněny ve státě zdroje, nejsou podle žalobce vyňaty ze zdanění v České republice.
3. Postup žalovaného, který ve smyslu § 6 odst. 13 a 14 zákona o daních z příjmů zvýšil žalobcům zahraniční příjem o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění (dále jen „povinné pojistné“), ačkoli toto zvýšení nemá oporu v čl. 25 písm. b) bod 3 a čl. 26 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, označil žalobce za nezákonný. Trval na tom, že uvedené články Smlouvy o zamezení dvojího zdanění neumožňují, aby zahraniční příjmy byly zdaněny zvýšené o tuzemské zákonné pojištění.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že mezi účastníky není sporu o tom, že žalobce v roce 2013 pobíral příjmy ze závislé činnosti vykonávané na pozici lodníka na palubě motorové kontejnerové lodi podle doloženého lodního osvědčení. Připustil, že subsumoval činnost žalobce pod zaměstnání „na palubě člunu“ používaného ve vnitrozemské vodní dopravě. Skutečnost, že se jednalo o motorovou loď, totiž podle jeho názoru neznamená, že se nedá podřadit pod pojem člun uvedený v čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Doplnil, že Smlouva o zamezení dvojího zdanění neobsahuje vlastní definici pojmu loď, a proto je třeba pro interpretaci využít výkladové metody. Pojmy ve Smlouvě o zamezení dvojího zdanění nelze podle žalovaného vykládat jen gramaticky bez zohlednění smyslu a

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

účelu předmětné smlouvy. Smyslem čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění bylo odlišit osoby pracující na palubách letadel v mezinárodní dopravě a plavidel bez ohledu na to, zda jsou používána v mezinárodní či vnitrozemské vodní dopravě, od ostatních profesí. Podotkl, že k tomuto závěru se kloní i připravovaný komentář k modelové smlouvě Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále též „OECD“) o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku.

5. K námitce žalobce, že by § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů oproti Smlouvě o zamezení dvojího zdanění jednostranně bránil dvojímu mezinárodnímu nezdanění, žalovaný připomněl svou argumentaci v napadeném rozhodnutí a odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze sp. zn. 38 Ca 212/98. Trval na tom, že příjem žalobce měl být zdaněn ve smyslu čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a Nizozemské království nemělo na zdanění příjmu žalobce nárok. Podle žalovaného tak nelze k dani uhrazené v Nizozemském království přihlížet a zároveň nelze aplikovat § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů, který předpokládá oprávněné zdanění ve státě zdroje příjmů, k čemuž v případě žalobce nedošlo.
6. Pokud jde o namítané zvýšení příjmů o povinné pojistné, žalovaný uvedl, že podle § 37 zákona o daních z příjmů se tohoto zákona užije v případě, pokud mezinárodní smlouva (zde Smlouva o zamezení dvojího zdanění) nestanoví jinak. Smlouva o zamezení dvojího zdanění neurčuje způsob, jak má být daňová povinnost splněna. Žalovaný proto příjem žalobce podřadil pod § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, přičemž v České republice se pro účely výpočtu základu daně příjem zvyšuje o povinné pojistné. Žalovaný uzavřel, že technika zdanění příjmu žalobce je zcela v kompetenci tuzemské legislativy, a navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Ústní jednání soudu

7. Při jednání soudu konaném dne 21. 4. 2021 právní zástupce žalobce přednesl žalobu shodně jako v jejím písemném vyhotovení a trval na její důvodnosti.
8. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání plně odkázal na písemné vyjádření k žalobě.

Posouzení věci soudem

9. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

10. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném ústním jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Mezi účastníky řízení nebylo sporu o skutkovém stavu, který vyplývá z obsahu správního spisu, tj. že žalobce v roce 2013 vykonával závislou činnost lodníka na palubě lodi u společnosti V.O.F. Scheepvaartbedrijf Jura v Nizozemském království, jeho příjmy činily 26 652 EUR a žalobce tyto příjmy zdanil v Nizozemském království.
12. Žalobce žalobou napadenému rozhodnutí především vytýkal, že jeho zahraniční příjem nelze zdanit v České republice, neboť již byl zdaněn v Nizozemském království z důvodu, že pracoval ve vnitrozemské vodní dopravě na lodi, a nikoli na člunu, jak vyžaduje Smlouva o zamezení dvojího zdanění. Soud připomíná, že podle čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění platí, že „[o]dměny, které osoba mající bydliště v jednom z obou států pobírá z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi nebo letadla používaných v mezinárodní dopravě nebo na palubě člunu používaného ve vnitrozemské vodní dopravě, podléhají bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku zdanění pouze v tomto státě.“
13. Výkladem tohoto ustanovení se zdejší soud již zabýval v rozsudku ze dne 8. 7. 2020, č. j. 15 Af 125/2017-35, publ. pod č. 4082/2020 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, a dospěl k závěru, že „[v] souladu s čl. 16 odst. 3 Smlouvy mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (č. 138/1974 Sb.) podléhá odměna osoby s bydlištěm v České republice, která vykonává zaměstnání na palubě plavidla používaného ve vnitrozemské vodní dopravě v Nizozemském království, zdanění v České republice, a to bez ohledu na charakter plavidla, na kterém je zaměstnání vykonáváno.“ Na tomto svém závěru zdejší soud i nadále trvá, a proto v dalším odůvodnění z citovaného rozsudku vychází.
14. Soud zdůrazňuje, že při výkladu Smlouvy o zamezení dvojího zdanění není možné se omezovat jen na jazykový výklad, jak to činí žalobce, nýbrž je nezbytné použít i teleologickou, systematickou, logickou i historickou metodu výkladu. Soud připomíná, že podle systematiky Smlouvy o zamezení dvojího zdanění tato smlouva komplexně upravuje daňový režim zisků plynoucích z provozu všech plavidel využívaných v mezinárodní i vnitrozemské vodní dopravě, jak vyplývá např. z čl. 8 smlouvy nadepsaného „Lodní a letecká doprava“. Záměrem smluvních stran přitom nebylo stanovit odlišné režimy zdanění v závislosti na typu (charakteru) plavidla, neboť to by jen zvyšovalo riziko daňových úniků. Bylo by totiž obtížné hledat hranici mezi velkým člunem a malou lodí. Rovněž se nejeví být logickým, aby se lišil režim zdanění lodníků plujících na člunu ve vnitrozemské vodní dopravě od režimu zdanění lodníků plujících po stejné řece na lodi ve vnitrozemské vodní dopravě, když jediným rozlišujícím kritériem by byl typ plavidla či jeho velikost, což je z daňového hlediska naprosto iracionální. Soud proto na základě systematického, logického i teleologického výkladu dospěl k závěru, že cílem Smlouvy o zamezení dvojího zdanění bylo stanovit stejný daňový režim pro zdanění odměn zaměstnanců pracujících na plavidlech plujících ve vnitrozemských vodách
15. Uvedený závěr je podporován i historickou metodou výkladu. Nelze totiž přehlédnout, že Smlouva o zamezení dvojího zdanění vycházela z tzv. Modelové smlouvy OECD (Nizozemské království bylo členem OECD) o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku a v čl. 16 svého anglického znění užívá formulaci „*remuneration derived by a resident of one of the States in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft in international traffic or aboard a boat engaged in inland waterways transport*“ doslova z této Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

smlouvy převzatou. Pouhé užívání odlišných pojmů „člun“ (anglicky „boat“) a „lod“ (anglicky „ship“) nemůže podle názoru soudu vést k závěru o odlišném daňovém režimu odměn zaměstnanců pracujících na člunech plujících ve vnitrozemských vodách na rozdíl od těch, co je v protisměru míjejí na lodích. Z komentáře k Modelové smlouvě z roku 2017 k jejímu čl. 8 přitom vyplývá, že výraz „boats engaged in inland waterways transport“ mají smluvní strany do smlouvy zakomponovat v případě, že si přejí stejný daňový režim jako pro zisky plynoucí z provozu lodí („ships“) a letadel v mezinárodní dopravě vztáhnout na dopravu na řekách, kanálech a jezerech (anglicky „transport on rivers, canals and lakes“). Vzhledem k tomu, že se formulace „boats engaged in inland waterways transport“ používala i v dřívějších zněních Modelových smluv, přičemž naopak ve vztahu k vnitrozemské vodní dopravě (anglicky „inland waterways transport“) nebylo užíváno výrazu „ship“ (česky „lod“), je toto podle soudu též argumentem nasvědčujícím tomu, že výraz „člun“ (anglicky „boat“) ve vztahu k vnitrozemské vodní dopravě nutně zahrnuje veškerá plavidla užívaná ve vnitrozemské vodní dopravě včetně těch, která žalobce označuje jako lodě. Správnosti tohoto závěru žalovaného a správce daně, který srozumitelně obhájili v daňovém řízení a se kterým se ztotožňuje i soud, tak svědčí nejen jazykový, teleologický, logický a systematický výklad sporné normy, ale i výklad historický.

16. Soud proto dospěl k závěru, že pojem „člun používaný ve vnitrozemské vodní dopravě“ je pro účely výkladu Smlouvy o zamezení dvojího zdanění třeba vykládat tak, že zahrnuje veškerá plavidla užívaná ve vnitrozemské vodní dopravě. Daňové orgány tedy výše citovaný čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění vyložily zcela správně a rovněž správně vyhodnotily, že je namístě podle něj v případě žalobce postupovat, což také učinily, aniž by se dopustily žalobcem namítaného nepřipustného a nepředvídatelného rozšíření předmětu daně. K tvrzené nepředvídatelnosti soud na okraj poznamenává, že daňové orgány již od počátku řízení zastávaly stejný právní názor, s nímž žalobce řádně seznámily, tudíž jejich postup i výsledná rozhodnutí byly plně předvídatelné.
17. Dále se soud zabýval argumentací žalobce, že žalovaný nesprávně vypořádal jeho odvolací námitku, že § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů jednostranně brání „dvojímu mezinárodnímu nezdanění“. Podle § 38f odst. 1 zákona o daních z příjmů platí, že „[p]ři vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí, které plynou poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3, se postupuje podle příslušných ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění, jimiž je Česká republika vázána.“ Z odstavce 4 téhož ustanovení vyplývá, že „[p]říjmy ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, plynoucí poplatníkům, uvedeným v § 2 odst. 2 od zaměstnavatele, který je daňovým rezidentem státu, kde je taková činnost vykonávána, nebo od zaměstnavatele, který je poplatníkem uvedeným v § 2 nebo v § 17, a příjmy ze závislé činnosti pro takového zaměstnavatele jdou k tíži stále provozovny umístěné ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, se v České republice vyjímají ze zdanění za předpokladu, že uvedené příjmy byly ve státě zdroje zdaněny. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o tyto vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, použije se i u těchto příjmů ustanovení odstavce 1.“
18. Soud ve shodě se žalovaným, který se předmětné odvolací námitce podrobně věnoval na stranách 6 až 7 napadeného rozhodnutí (konkrétně v odstavcích 19 až 24), podotýká, že příjem žalobce byl v Nizozemském království zdaněn v rozporu se Smlouvou o zamezení dvojího zdanění, a proto české daňové orgány nemohou k dani zaplacené v Nizozemském království přihlídnout. Žalobce by si měl uvědomit, že mezinárodní smlouva, v tomto Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

případě Smlouva o zamezení dvojího zdanění, má přednost před zákonem, jak vyplývá z čl. 10 Ústavy České republiky. V daném případě proto bylo namístě postupovat podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, z níž plyne, že příjem žalobce měl být zdaněn v České republice, neboť žalobce, který vykonával zaměstnání na palubě člunu ve vnitrozemské vodní dopravě v Nizozemském království, má bydliště v České republice.

19. Podle názoru soudu tak nebyly splněny podmínky pro aplikaci § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů, když žalobcovy příjmy sice byly zdaněny ve státě zdroje (v Nizozemském království), nicméně stalo se tak v rozporu s čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, a tudíž neoprávněně. Soud opakuje, že žalobce vykonával zaměstnání jako lodník na palubě člunu ve vnitrozemské vodní dopravě, a proto podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění měla být daň z příjmů žalobce uhrazena v České republice a neoprávněné zdanění ve státě zdroje nelze brát v potaz. Soud proto shledal tuto námitku žalobce nedůvodnou.
20. K námitce žalobce, že Smlouva o zamezení dvojího zdanění neumožňuje, aby zahraniční příjmy byly zdaněny po zvýšení o tuzemské zákonné pojištění, soud uvádí, že předmětná smlouva určuje stát, v němž má být mzda, plat či jiná odměna zdaněna, avšak neurčuje způsob stanovení daně. Soud nepopírá, že Smlouva o zamezení dvojího zdanění je vůči zákonu o daních z příjmů v postavení *lex specialis*. Nicméně v případě, že mezinárodní smlouva neupravuje způsob stanovení daňové povinnosti, aplikuje se vnitrostátní právní úprava. Způsob splnění daňové povinnosti je tak plně v kompetenci státu, v němž má být daňová povinnost splněna.
21. Podle § 6 odst. 14 zákona o daních z příjmů platí, že „*[j]edná-li se o příjem plynoucí ze zdrojů v zahraničí, je u poplatníka uvedeného v § 2 odst. 2 základem daně jeho příjem ze závislé činnosti nebo za výkon funkce vykonávané ve státě, s nímž Česká republika neuzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, zvýšený o povinné pojistné podle odstavce 13 a snížený o daň zaplacenou z tohoto příjmu v zahraničí. Je-li závislá činnost nebo funkce vykonávaná ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, je u poplatníka uvedeného v § 2 odst. 2 základem daně jeho příjem ze závislé činnosti nebo za výkon funkce vykonávané v tomto státě, zvýšený o povinné pojistné podle odstavce 13; tento příjem lze snížit o daň zaplacenou z tohoto příjmu ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, a to pouze v rozsahu, ve kterém nebyla započtena na daňovou povinnost v tuzemsku podle § 38f v bezprostředně předchozím zdaňovacím období. Přitom se musí jednat o nezapočtenou daň z příjmů, které se zahrnují do základu daně.*“
22. Z citovaného ustanovení je zřejmé, že příjem ze zdrojů v zahraničí se zvyšuje o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona o daních z příjmů. Postupoval-li správce daně tak, že při výpočtu daně zvýšil žalobcův příjem o částku odpovídající povinnému pojistnému, které je z těchto příjmů podle zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnavatel, učinil tak v souladu se zákonem o daních z příjmů.
23. Soud nepřisvědčil názoru žalobce, že zvýšení příjmů o povinné pojistné je v rozporu s čl. 25 a čl. 26 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Jak soud uvedl výše, Smlouva o zamezení dvojího zdanění neobsahuje způsob stanovení daňové povinnosti, které je tak plně v kompetenci státu, v němž se daň odvádí. V předmětném případě je tímto státem Česká republika, a proto se postupovalo podle zákona o daních z příjmů, podle kterého se příjem zvyšuje o povinné pojistné. Žalobcem uvedené články upravují vyloučení dvojího zdanění a zákaz diskriminace, přičemž ani jeden z uvedených článků (ani jiný článek ve Smlouvě o zamezení dvojího zdanění) neupravuje způsob zdanění příjmů a nezakazuje při výpočtu Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daně tento příjem zvýšit o povinné pojistné. Námitku žalobce tak soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

24. Lze tedy uzavřít, že bylo prokázáno, že příjem žalobce za rok 2013 měl být zdaněn (daní z příjmů fyzických osob) v České republice, přičemž s výpočtem odvodu daně je spojena povinnost zvýšit příjem o povinné pojistné. Své daňové povinnosti se žalobce nemůže zprostit tvrzením o vykonávání zaměstnání na palubě lodi (nikoli člunu) ve vnitrozemské lodní dopravě, ani odvodem daně v Nizozemském království, neboť podle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, kterou jsou Česká republika i Nizozemské království vázány, měla být daň odvedena v České republice. Proto byl správný závěr žalovaného, že žalobce je plátcem daně z příjmů fyzických osob za rok 2013 v České republice ve smyslu čl. 16 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.
25. Ze všech shora uvedených důvodů soud předmětnou žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
26. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)