

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce: **MUDr. J. S.**, zastoupený JUDr. Ing. Jiřím Klavíkem, advokátem se sídlem Havlíčkova 99, 537 01 Chrudim, proti žalovanému: **Finanční úřad v Hradci Králové**, se sídlem U Koruny 1632/1, 502 00 Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2011, č. j. 301193/11/228940602902, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 10. 2011, č. j. 31 Af 72/2011 - 18,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 10. 2011, č. j. 31 Af 72/2011 - 18, **se zrušuje**.

II. Žaloba **se odmítá**.

III. Věc **se postupuje** k vyřízení Finančnímu ředitelství v Hradci Králové.

IV. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím ze dne 7. 6. 2011, č. j. 301193/11/228940602902, Finanční úřad v Hradci Králové zamítl návrh dlužníka na zastavení daňové exekuce z důvodu promlčení daňového nedoplatku podle § 181 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.

[2] Proti citovanému rozhodnutí brojil žalobce žalobou podanou u Krajského soudu v Hradci Králové. Ten rozsudkem ze dne 31. 10. 2011, č. j. 31 Af 72/2011 - 18, žalobu zamítl. Nepřisvědčil názoru žalobce, že vymáhání daňového nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1993 je promlčeno.

II. Kasační stížnost

[3] Žalobce (dále též „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností namítaje, že je dán důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

[4] Stěžovatel je přesvědčen, že běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek uplynula před nabytím účinnosti daňového řádu, proto měl správce daně v daném případě postupovat výlučně podle § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

[5] Podle § 97 zákona o správě daní a poplatků měl tento zákon povahu obecného procesního předpisu ve věcech daní a poplatků; postupovalo se podle něho, nestanovil-li zvláštní zákon jinak. Takovým zvláštním zákonem byl od 1. 1. 1993 do 31. 12. 2003 zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. Obsahoval speciální úpravu promlčení daňových nedoplatků, podle níž bylo možné daň vyměřit a vymáhat nejpozději do deseti let počítaných od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník povinen podat přiznání.

[6] Stěžovatel se neztotožňuje s odkazem krajského soudu na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž je úprava promlčení daňových nedoplatků upravená v zákoně o soustavě daní nepoužitelná ve smyslu čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. Podle § 4 odst. 3 zákona o soustavě daní bylo možné daň vyměřit či vymáhat nejpozději do deseti let počítaných od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník povinen podat přiznání. Oproti tomu ustanovení § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků obsahovalo dvacetiletou objektivní lhůtu pro promlčení daňových nedoplatků a tato lhůta se počítala až od konce roku, v němž se nedostatek stal splatným.

[7] Ústavní zákon č. 4/1993 Sb. tak podle stěžovatele řeší pouze vztah dvou právních předpisů stejné právní síly v případě, že se neuplatňuje zásada speciality. Například zákon č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, byl sice federálním zákonem, nicméně přesto se uplatňoval jako předpis speciální k zákonu o správě daní a poplatků; to potvrzuje i judikatura Nejvyššího správního soudu. Z obdobných důvodů měl být přednostně uplatňován rovněž zákon o soustavě daní.

[8] Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[9] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti setrval na svých dřívějších vyjádřeních obsažených v napadeném rozhodnutí nebo ve sdělení ze dne 23. 2. 2011, č. j. 69586/11/228940601243, jakož i ve vyjádření ke správní žalobě ze dne 10. 4. 2007, kde bylo podrobně popsáno jeho stanovisko k namítanému promlčení daňových nedoplatků stěžovatele.
[10] Podle žalovaného argumentace stěžovatele nezohledňuje platné právní předpisy upravující oblast daní. Správce daně postupoval v řešeném případě v souladu se zákonem a nezkrátil stěžovatele na jeho právech. Proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost je důvodná.

[13] Nejprve Nejvyšší správní soud *ex officio* (§ 109 odst. 4 s. ř. s.) zkoumal, zda jsou dány podmínky soudního přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s.

[14] Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. Dodatečným platebním výměrem ze dne 14. 11. 1997, č. j. 160282/97/228913/4060, byla stěžovateli vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993 ve výši 834 192 Kč. Vydáním exekučního příkazu na srážky ze mzdy ze dne 27. 5. 1999, č. j. 128275/99/228940/6862, učinil správce daně úkon směřující k vybrání daně. V této exekuci pokračoval a rozhodnutím ze dne 27. 3. 2006, č. j. 82884/06/228940/2902, vyrozuměl nového plátce mzdy o nařízené exekuci srážkami ze mzdy a vyzval ho k pokračování v těchto srážkách.

[15] Dne 29. 11. 2010 vznesl stěžovatel námitku promlčení daňového nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1993 podle § 70 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Sdělením ze dne 23. 2. 2011, č. j. 69586/11/228940601243, správce daně stěžovateli oznámil, že objektivní ani subjektivní promlčecí lhůta pro placení daně neuplynula. Na uvedené sdělení reagoval stěžovatel přípisem ze dne 7. 4. 2011, v němž správce daně informoval, že z judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 22. 1. 2009, č. j. 1 Aps 11/2008 - 73, publikovaný pod č. 2228/2011 Sb. NSS, www.nssoud.cz) vyplývá, že o námitce promlčení daňového nedoplatku musí správce daně rozhodnout rozhodnutím, proti kterému je přípustné odvolání. Poté správce daně rozhodnutím ze dne 7. 6. 2011, č. j. 301193/11/228940602902, zamítl návrh dlužníka na zastavení daňové exekuce z důvodu promlčení daňového nedoplatku podle § 181 odst. 2

daňového řádu s odkazem na § 264 odst. 5 tohoto zákona. V poučení žalovaný uvedl, že proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky (§ 181 odst. 4 daňového řádu).

[16] Podle § 264 odst. 1 daňového řádu *se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.* Pátý odstavec citovaného ustanovení pak stanoví, že *běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.*

[17] V souladu s dikcí přechodných ustanovení rozhodl správce daně v posuzovaném případě po 1. 1. 2011, tj. po nabytí účinnosti daňového řádu, o námitce promlčení stěžovatele uplatněné dne 29. 11. 2010 podle ustanovení § 181 daňového řádu upravujícího odklad a zastavení daňové exekuce, neboť takový postup byl svou povahou a účelem nejbližší rozhodování o námitce promlčení vznesené podle § 70 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků.

[18] Zatímco lhůta pro placení daně podle § 70 zákona o správě daní a poplatků měla charakter promlčecí, podle nového daňového řádu je tato lhůta lhůtou prekluzivní (§ 160 daňového řádu) a správce daně je povinen přihlížet k zániku práva vymáhat daňový nedoplatek z úřední povinnosti. Přechodné ustanovení (§ 264 odst. 5 daňového řádu) obsahuje pravidla pro běh a délku lhůty pro promlčení práva vybrat daňový nedoplatek; výslovně však nestanoví, jak nahlížet na skutečnost, že se novou právní úpravou současně mění charakter této lhůty z lhůty promlčecí na lhůtu prekluzivní. Existují tedy dva možné výklady citovaného přechodného ustanovení: buďto posuzovat charakter lhůty pro placení daně podle dosavadních právních předpisů (zákona o správě daní a poplatků) s odůvodněním, že § 264 odst. 5 daňového řádu upravuje toliko běh a délku této lhůty, nikoliv její charakter, nebo nahlížet na charakter lhůty pro placení daně po 1. 1. 2011 jako na lhůtu prekluzivní s odkazem na § 160 daňového řádu.

[19] Podle konstantní judikatury Ústavního soudu „*za situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze při řešení případu pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje (na rozdíl od občanů, kteří mohou činit vše, co není zákonem zakázáno - čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy). Z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní podle zákona (...) jsou orgány veřejné moci povinny podle čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod. Jinak řečeno, v případě pochybností jsou povinny postupovat mírněji (in dubio mitius)*“ [srov. nález sp. zn. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003 (N 145/31 SbNU 291), http://nalus.usoud.cz]. Pro určení výkladu příznivějšího pro daňový subjekt je vhodné nejprve objasnit rozdíl institutů promlčení a prekluze. V případě promlčení je uplynutím lhůty subjektivní právo na plnění oslabeno,

neboť vznese-li dlužník námitku promlčení, zaniká nárok takové právo vymáhat; odpovídající právní povinnost však přetrvává (uhradí-li tedy dlužník svůj závazek, přestože je již promlčen, nenastává na straně věřitele bezdůvodné obohacení). Naopak marné uplynutí prekluzivní lhůty způsobuje zánik práva (a společně s ním i zánik nároku toto právo vymáhat), k němuž je nutné přihlížet z úřední povinnosti. V případě plnění prekludovaného závazku by tak na straně původního věřitele vzniklo bezdůvodné obohacení.

[20] Z uvedených důvodů se Nejvyšší správní soud přiklonil k interpretaci § 264 odst. 5 daňového řádu příznivější pro daňové subjekty; tou je nepochybně druhý nastíněný výklad, že lhůta pro placení daně je lhůtou prekluzivní, neboť uplynutí této lhůty způsobí zánik práva státu vymáhat daňové nedoplatky a správce daně přihlíží k zániku tohoto práva *ex officio*, tj. aniž by se toho musel daňový subjekt sám dovolat. Lze tak konstatovat, že promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 zákona o správě daní a poplatků a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, má po 1. 1. 2011 charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 v návaznosti na § 160 daňového řádu.

[21] Z ustanovení § 181 daňového řádu vyplývá následující:

> *(1) Správce daně může daňovou exekuci na návrh dlužníka nebo z moci úřední částečně nebo zcela odložit, zejména šetří-li se skutečnosti rozhodné pro zastavení daňové exekuce, vyloučení předmětu exekuce ze soupisu věcí nebo podmínky pro posečkání úhrady nedoplatku. Nestanoví-li správce daně v rozhodnutí o odložení daňové exekuce jinak, právní účinky již provedených exekučních úkonů zůstávají zachovány. Pominou-li důvody, které vedly k odkladu daňové exekuce, a nedojde-li k jejímu zastavení, rozhodne správce daně o pokračování v daňové exekuci.*
>
> *(2) Správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud a) pro její nařízení nebyly splněny zákonné podmínky, b) odpadl důvod, pro který byla daňová exekuce nařízena, c) povolí posečkání úhrady nedoplatku, d) bylo pravomocně rozhodnuto, že postihuje majetek, k němuž náleží právo nepřipouštějící exekuci, nebo věci nepodléhající exekuci, e) zaniklo právo vymáhat nedoplatek, f) předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů, g) by pokračování v daňové exekuci bylo spojeno s nepoměrnými obtížemi, h) dlužník, jehož mzda je exekvována, nepobírá nejméně po dobu jednoho roku mzdu alespoň v takové výši, aby z ní mohly být srážky prováděny, i) bylo nařízeno více daňových exekucí a k úhradě vymáhaného nedoplatku postačí pouze některá z nich, nebo j) je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.*
>
> *(3) Rozhodnutí o odložení, jakož i o pokračování v odložené daňové exekuci, nebo rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se doručuje všem příjemcům exekučního příkazu. Jde-li o částečné zastavení daňové exekuce, doručuje se rozhodnutí pouze dlužníkovi a plátci mzdy, poskytovateli platebních služeb nebo jinému poddlužníkovi (dále jen „poddlužník"), kterého se částečné zastavení týká.*
>
> *(4) Proti rozhodnutím podle odstavce 3 nelze uplatnit opravné prostředky.*

[22] V posuzovaném případě Nejvyšší správní soud nejprve hodnotil, zda žalobou napadené rozhodnutí, jímž byl zamítnut návrh daňového dlužníka na zastavení daňové exekuce z důvodu promlčení daňového nedoplatku, lze chápat jako rozhodnutí o zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu. Pokud by tomu tak nebylo, neuplatnil by se v daném případě § 181 odst. 4 daňového řádu o vyloučení možnosti podat proti takovému rozhodnutí opravný prostředek a takové rozhodnutí by v souladu s § 109 odst. 1 daňového řádu bylo možné napadnout odvoláním.

[23] Zdejší soud považuje za vhodné poukázat v této souvislosti na svou dřívější judikaturu týkající se rozhodnutí správce daně o prominutí daňového nedoplatku podle § 65 zákona o správě daní a poplatků, v níž byla řešena otázka, zda zákon o správě daní a poplatků vylučuje obecně podání odvolání proti rozhodnutím o prominutí, ale i neprominutí daňového nedoplatku, nebo zda užití tohoto opravného prostředku vylučuje pouze v případech vyhovění žádosti, tedy v případech, kdy daňový nedoplatek je prominut. V rozsudku ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 85/2005 - 45, www.nssoud.cz, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že „*opravný prostředek (odvolání) je vyloučen tam, kde je žadateli (odvolateli) zcela vyhověno anebo tam, kde jeho užití výslovně zákon vylučuje. (...) z § 65 odst. 5* [zákona o správě daní a poplatků] *lze dovodit, že je-li vyhověno žádosti o prominutí daňového nedoplatku, pak je odvolání nepřípustné (je li vyhověno, není proti čemu brojit). Jinak je tomu však v případě nevyhovění žádosti o prominutí nedoplatku na dani správcem daně. V takovém případě je nutno užití opravného prostředku připustit.*“ Obdobný závěr vyslovil Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55, publikovaném pod č. 1472/2008 Sb. NSS, www.nssoud.cz). Nadto dodal, že „[v] *pochybnostech o tom, zda určitý úkon může být předmětem přezkumu (a to nejen soudního, ale i přezkumu v rámci řízení dle* [zákona o správě daní a poplatků]*) či nikoliv, je vždy zapotřebí se přiklonit k závěru, že jej přezkoumat lze. Předmětné ustanovení je tedy nutné vykládat tak, že možnost využití řádného opravného prostředku, tj. odvolání, je daňovému poplatníku odňata pouze v případech úplného vyhovění žádosti (...).*“

[24] Z daňového řádu vyplývá, že správce daně může daňovou exekuci zastavit z úřední povinnosti nebo na návrh příjemce exekučního příkazu, jsou-li dány důvody vymezené v § 181 odst. 2 daňového řádu. Rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se pak doručuje daňovému dlužníkovi a všem ostatním příjemcům exekučního příkazu. Daňový dlužník, jakožto jeden z příjemců exekučního příkazu, je tedy oprávněn podat návrh na zastavení daňové exekuce [např. z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek podle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu], na jehož základě správce daně zváží, zda jsou či nejsou dány důvody pro zastavení exekuce. Shledá-li správce daně návrh daňového dlužníka důvodný, rozhodne o zastavení daňové exekuce; stejně tak může správce daně rozhodnout o zastavení daňové exekuce z důvodu zániku práva vymáhat nedoplatek z úřední povinnosti. Rozhodnutí o zastavení daňové exekuce doručí správce daně v souladu s § 181 odst. 3 daňového řádu; proti takovému rozhodnutí nebude přípustné odvolání, neboť správce daně plně vyhověl návrhu daňového subjektu a rozhodl v jeho prospěch (přiměřeně srov. např. § 98 odst. 4 daňového řádu upravující sjednání daně, § 140 odst. 4 a § 144 odst. 4 daňového řádu upravující vyměření a dodatečné vyměření daně, § 155 odst. 4 upravující vratitelný přeplatek).

[25] Oproti tomu rozhodnutí správce daně, jímž zamítne návrh daňového dlužníka na zastavení daňové exekuce z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňové nedoplatky podle § 181 odst. 2 daňového řádu, doručí správce daně pouze daňovému subjektu, jak ostatně učinil v projednávaném případě. O takovémto rozhodnutí není důvodu vyrozumívat ostatní příjemce exekučního příkazu, neboť se ke dni vydání rozhodnutí na dosavadním způsobu provádění exekuce ničeho nemění. Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce tedy nelze chápat jako rozhodnutí o zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu. Správnost závěrů vyslovených správcem daně v rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce podaného daňovým dlužníkem je možné napadnout řádným opravným prostředkem (§ 109 odst. 1 daňového řádu), neboť zákon podání odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení exekuce nevylučuje. Takový závěr navíc plně odpovídá shora citované ustálené judikatuře Nejvyššího správního soudu i subsidiaritě soudního přezkumu správních rozhodnutí.

[26] Je tak patrné, že charakter pozitivního a negativního rozhodnutí o návrhu na zastavení daňové exekuce je odlišný. Kromě rozdílů vyplývajících z možnosti či nemožnosti podání řádného opravného prostředku proti danému rozhodnutí se liší i okruh subjektů, jimž jsou tato rozhodnutí doručována.

[27] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že možnost podat řádný opravný prostředek proti rozhodnutí o zastavení exekuce podle § 181 odst. 4 daňového řádu je daňovému dlužníku odňata pouze v případě pozitivního rozhodnutí o zastavení daňové exekuce. Rozhodnutí, jímž správce daně zamítne žádost daňového dlužníka na zastavení exekuce z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek, není rozhodnutím ve smyslu § 181 odst. 3 daňového řádu, a proto je proti němu odvolání přípustné (§ 109 odst. 1 daňového řádu).

V. Závěr a náklady řízení

[28] Správce daně tedy s ohledem na výše uvedené stěžovatele nesprávně poučil o nemožnosti užití odvolání. Ten se proto obrátil na správní soud. Ustanovení § 46 odst. 5 s. ř. s. stanoví, že *podal-li navrhovatel návrh proto, že se řídil nesprávným poučením správního orgánu o tom, že proti jeho rozhodnutí není přípustný opravný prostředek, soud z tohoto důvodu tento návrh odmítne a věc postoupí k vyřízení opravného prostředku správnímu orgánu k tomu příslušnému. Byl-li návrh podán včas u soudu, platí, že opravný prostředek byl podán včas.*

[29] S ohledem na výše uvedené se Nejvyšší správní soud nezabýval námitkami stěžovatele směřujícími do merita věci, neboť správnost závěrů správce daně ve vztahu k námitce promlčení vznesené daňovým dlužníkem bude nejprve přezkoumána finančním ředitelstvím v odvolacím řízení.

[30] Nejvyšší správní soud tedy posoudil návrh žalobce, podaný ke správnímu soudu jako odvolání, neboť správní orgán ve svém rozhodnutí nesprávně žalobce poučil o nemožnosti podat odvolání. Jelikož důvody pro odmítnutí žaloby byly dány již v řízení

před krajským soudem, Nejvyšší správní soud postupem podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. (věta za středníkem) ve spojení s § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. prvým výrokem zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové a druhým výrokem žalobu odmítl. Třetím výrokem Nejvyšší správní soud postoupil věc k vyřízení opravného prostředku Finančnímu ředitelství v Hradci Králové, jako orgánu k jeho vyřízení příslušnému (§ 46 odst. 5 s. ř. s.).

[31] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 3 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., podle kterého žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno nebo žaloba odmítnuta.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. února 2012

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu