

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **L. S.**, zastoupený Mgr. Petrem Vlachem, advokátem se sídlem Guldenerova 547/4, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 17. 10. 2017, č. j. 30 Af 25/2016 – 43,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění

[1] Žalovaný svým rozhodnutím ze dne 28. 4. 2016, č. j. 18571/16/5200-10421-709063, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 20. 5. 2016, č. j. 19389/16/5200-10421-709063, zamítl odvolání žalobce (dále jen „*stěžovatel*“) a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“), ze dne 4. 6. 2015, č. j. 1264099/15/2309-50523-401602. Rozhodnutím správce daně byla na základě provedené daňové kontroly žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň z příjmů fyzických osob ve výši 60 165 Kč a současně mu vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12 033 Kč.

[2] V projednávané věci je sporný daňový výdaj stěžovatele ve výši 102 782 Kč (dále jen „*sporná částka*“) z přijaté faktury označené číslem F/450 vystavené na částku 540 958 Kč + DPH (které se rovná uvedené částce 102 782 Kč). Je nesporné, že stěžovatel uvedenou fakturu uhradil ve dvou splátkách: v prosinci 2009 zaplatil částku 300 000 Kč, zbylou částku ve výši 343 740 Kč zaplatil v lednu 2010, tedy ve zdaňovacím období roku 2010,

jehož se týkala daňová kontrola. Správce daně (a ve shodě s ním i žalovaný) však nepovažovali spornou částku za daňový výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který by byl žalobce oprávněn uplatnit za zdaňovací období roku 2010.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou u Krajského soudu v Plzni (dále jen „*krajský soud*“). Pro účely projednávané věci jsou významné dvě žalobní námitky: v první námitce stěžovatel vytýkal rozhodnutí správce daně nepřezkoumatelnost, protože příslušná zpráva o daňové kontrole dále odkazuje na argumentaci správce daně v protokolu ze dne 2. 6. 2015, č. j. 1220682/15/2309-60562-401748, sama však na argumentaci žalobce nereaguje. Dále namítal věcnou nesprávnost rozhodnutí správce daně v části týkající se posouzení sporné částky z hlediska její daňové uznatelnosti. Podle žalobce při placení faktury platil nejprve DPH, uhradil jej tedy již v první splátce provedené v roce 2009. Druhou splátkou (v roce 2010) hradil pouze „jistinu“ pohledávky. Správce daně a žalovaný tedy pominuli možnost, že žalobce mohl nesprávně uplatnit daňový výdaj (připadající na DPH z fakturované částky) již v roce 2009, který však nebyl předmětem finanční kontroly.

[4] Krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. K námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně citoval § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Uvedl, že pokud se žalobce hodlal seznámit se všemi důvody stanovení (doměření) daně v podrobnostech, bylo třeba, aby si prostudoval i protokoly a úřední záznamy, na něž správce daně odkázal. Pokud správce daně na tyto dokumenty odkáže, stanou se nedílnou součástí zprávy o daňové kontrole a správce daně tím nezatěžuje své rozhodnutí nepřezkoumatelností.

[5] K námitce nesprávného posouzení daňové uznatelnosti sporné částky krajský soud přisvědčil orgánům finanční správy, že tato částka nebyla daňově uznatelným výdajem. Konstatoval, že žalobce nebyl oprávněn zahrnout spornou částku do výdajů, a to ani ve zdaňovacím období roku 2009, ani ve zdaňovacím období roku 2010. Ve vztahu k dané faktuře tedy mohl uplatnit jako daňový výdaj jen zbylou částku jistiny bez DPH (ve výši 540 958 Kč). Pokud tedy do výdajů v roce 2009 uplatnil částku ve výši 300 000 Kč, mohl ve zdaňovacím období roku 2010 uplatnit jen zbývající částku 240 958 Kč. Sporná částka tak byla zahrnuta do výdajů neoprávněně.

[6] Rozsudek krajského soudu žalobce (dále jen „*stěžovatel*“) napadl kasační stížností, jejíž důvody lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „*s. ř. s.*“).

[7] Stěžovatel nejprve opakuje svoji žalobní námitku ohledně nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně. Odkazuje na § 88 odst. 1 daňového řádu a polemizuje s napadeným rozsudkem s tím, že uvedené ustanovení nelze vykládat tak, že záměrem zákonodárce bylo umožnit, aby správce daně odkazem na protokol o jednání (konkrétně na protokol ze dne 2. 6. 2015, č. j. 1220682/15/2309-60562-401748) nahradil řádnou právní argumentaci sloužící k odůvodnění svého rozhodnutí (respektive odůvodnění závěrů vyjádřených ve zprávě o kontrole). Vzhledem k závažnosti právních následků dodatečného platebního výměru pro daňový subjekt (stěžovatele) je nezbytné, aby bylo toto rozhodnutí správce daně náležitě odůvodněno. Skutečnosti plynoucí ze spisu slouží pouze k ověření, zda řízení bylo řádným procesem. Není však běžné, aby daňový subjekt ze spisu zjišťoval

argumentaci, kterou správce daně odůvodnil své rozhodnutí. Nelze se ztotožnit se závěrem krajského soudu, že uvedeným odkazem byl protokol vtažen do zprávy o kontrole a stal se její nedílnou součástí. Listinou rozhodnou pro seznání důvodů rozhodnutí správce daně je odůvodnění rozhodnutí, tedy zpráva o daňové kontrole, nikoli listiny, na něž správce daně ve zprávě odkazuje.

[8] Podpůrně odkazuje na § 241a odst. 4 občanského soudního řádu (dále jen „*o. s. ř.*“), který stanoví náležitosti dovolání. Tvrdí, že ani v dovolání nelze poukazovat na podání, která učinil dovolatel za řízení před soudem prvního stupně nebo v odvolacím řízení. Jestliže toto není možné v civilním řízení, není důvod, aby ve správním řízení měl orgán veřejné moci možnost odůvodňovat svá rozhodnutí odkazy na listiny obsažené ve spisu.

[9] V další kasační námitce stěžovatel polemizuje s právním hodnocením krajského soudu týkající se daňové uznatelnosti sporné částky. Poukazuje na to, že již ve zdaňovacím období roku 2009 uplatnil jako daňové uznatelný výdaj částku odpovídající zaplacenému DPH z dané faktury. Až do daňové kontroly za zdaňovací období roku 2010 účtoval o svých příjmech a výdajích v částkách, které zahrnovaly i DPH. Tento způsob evidence změnil poté, co byl v rámci daňové kontroly za období roku 2010 správcem daně upozorněn na jeho nesprávnost. V dřívějších kontrolách mu správce daně tento způsob evidence nevytýkal.

[10] Dále stěžovatel tvrdí, že pokud se krajský soud ztotožnil s posouzením daňové neuznatelnosti sporné částky v roce 2010, které zastávají žalovaný a správce daně, učinil tím závěr o vůli stěžovatele při placení faktury (v jakém zdaňovacím období platil na DPH a v jakém nikoli). Pominul přitom skutková tvrzení stěžovatele (že platil na DPH již v roce 2009, kdy také částku DPH chybně zahrnul do daňově uznatelných výdajů). Krajský soud tím vybočil z časového vymezení zdaňovacího období, které bylo předmětem daňové kontroly. Stěžovatel má za to, že i kdyby v roce 2009 nesprávně uplatnil zaplacené DPH jako daňově uznatelný výdaj, je nutné na jím přiznanou a správcem daně vyměřenou daň z příjmu za rok 2009 hledět jako na správnou, protože tato daň nebyla stanovena odchylně, ani nebylo zahájeno řízení o jejím stanovení. Soud nemůže činit závěry z toho, do jaké maximální výše mohl stěžovatel uplatnit daňově uznatelný výdaj z faktury v roce 2009, a vyvozovat z této skutečnosti, jaká byla vůle stěžovatele při částečné platbě v roce 2009 (jakou částku chtěl platit na základ daně a jakou na DPH). Krajský soud měl podle stěžovatele vycházet výlučně z údajů ve spise o daňové kontrole, případně měl provést výslech svědka, jímž chtěl stěžovatel prokázat, jaká byla jeho vůle při platbě závazku.

[11] Nakonec stěžovatel uvádí, že předběžnou otázkou je posouzení, zda je daňově uznatelná první splátka faktury ve výši 300 000 Kč v roce 2009 a zda v této částce stěžovatel uplatňoval i spornou částku DPH z faktury. V této souvislosti připomíná, že podle § 52 odst. 2, věty druhé s. ř. s. je soud povinen vycházet z rozhodnutí o předběžné otázce. Takovým rozhodnutím je podle stěžovatele i rozhodnutí správce daně o vyměření daně (včetně vyměření konkludentního). Tím, že stěžovateli byla správcem daně vyměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 2009, existuje o této otázce rozhodnutí, jímž je soud vázán. Stěžovatel opakuje, že v roce 2009 byla podle jeho vůle do daňových výdajů

uplatněna i sporná částka. Zda to bylo správně či nikoli je pro zdaňovací období roku 2010 (které je předmětem přezkumu) nerozhodné.

[12] Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožňuje s napadeným rozsudkem a odkazuje na něj. Poukazuje shodně se stěžovatelem na § 88 odst. 1 daňového řádu a cituje z něj pasáž, která stanoví, že zpráva o daňové kontrole *obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy* mimo jiné i o *seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění*. Žalovaný připomíná, že správce daně seznámil stěžovatele s výsledkem kontrolního zjištění a se svým stanoviskem k vyjádření zástupce stěžovatele. Jelikož nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, správce daně přistoupil k projednání zprávy o daňové kontrole. To stvrdil zástupce stěžovatele svým podpisem předmětných listin. Žalovaný zastává názor, že zpráva o kontrole s použitím odkazu na protokol o seznámení daňového subjektu (stěžovatele) s výsledkem kontrolního zjištění netrpí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatečné odůvodnění, jelikož správce daně již dříve stěžovatele seznámil se svou argumentací. Dodává, že podpůrný odkaz stěžovatele na § 241a o. s. ř. není příléhavý, jelikož daňové právo je autonomním právním odvětvím s vlastními procesními instituty.

[13] K samotné povaze sporné částky žalovaný detailně rekapituluje průběh daňové kontroly. Namítá, že návrh stěžovatele na výslech svědka, jímž chtěl prokázat, jaká byla jeho vůle při platbě závazku, nebyl důvodný. Vůle daňového subjektu ohledně určení pořadí placených částek totiž není rozhodující pro posouzení daňové uznatelnosti výdajů. Pokud stěžovatel uplatnil do daňově uznatelných výdajů v roce 2009 celou částku první splátky faktury ve výši 300 000 Kč, v následujícím kontrolovaném zdaňovacím období roku 2010 mohl do daňově uznatelných výdajů zahrnout pouze částku odpovídající rozdílu částky, která může být do výdajů celkem zahrnuta (540 958 Kč) a částky, která již do výdajů zahrnuta byla v roce 2009 (300 000 Kč). S ohledem na uvedené žalovaný nesouhlasí ani s námitkou, že vybočil z časového vymezení období, které bylo předmětem daňové kontroly.

[14] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[15] V první námitce stěžovatel vytýká krajskému soudu nesprávné posouzení jeho žalobní námitky, v níž se dovolával nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně. Nezpochybňuje, že v souladu s § 147 odst. 4 daňového řádu je rozhodnutí správce daně odůvodněno obsahem zprávy o daňové kontrole. Nepřezkoumatelnost však spatřuje v tom, že tato zpráva samotná neobsahuje veškeré skutečnosti tvořící důvody rozhodnutí a má za nezákonné, že dále odkazuje na další dokumenty, konkrétně na již zmiňovaný protokol č. j. 1220682/15/2309-60562-401748.

[16] Obsah zprávy o daňové kontrole stanoví § 88 odst. 1 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení *o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy* o dále

vyjmenovaných skutečnostech [pod písmeny a) až f) citovaného ustanovení]. Mezi těmito skutečnostmi je mimo jiné i *vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění* [písm. e) citovaného ustanovení], a stanovisko správce daně *k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu* [písm. f) tamtéž]. Citované ustanovení tedy výslovně dovoluje, aby zpráva dále odkazovala na protokoly a úřední záznamy týkající se v zákoně uvedených skutečností, a to včetně vyjádření správce daně k argumentům daňového subjektu (tedy stěžovatele). Naopak (logický argument *a contrario*) je zjevné, že zpráva o daňové kontrole není „uzavřeným" dokumentem, jenž by musel obsahovat kompletní argumentaci a musel by tedy obstát „sám o sobě", bez spojení s jinými dokumenty. Krajskému soudu je třeba přisvědčit, že odkazuje-li zpráva o daňové kontrole na jiné dokumenty při splnění podmínek uvedených v § 88 odst. 1 písm. a) až f) daňového řádu, potom se odkazované dokumenty stanou nedílnou součástí zprávy (angličtina má pro takový postup přiléhavý výraz „*incorporated by reference*", neboli tyto dokumenty jsou do zprávy „vtěleny" prostřednictvím výslovného odkazu).

[17] V projednávaném případě Nejvyšší správní soud z daňového a soudního spisu ověřil, že stěžovatel nenamítal (stejně tak i v kasační stížnosti), že by mu nebyly fakticky známy důvody rozhodnutí správce daně. Dále je ze žaloby a kasační stížnosti zřejmé, že s důvody rozhodnutí věcně polemizuje, včetně kasační argumentace shrnuté v odstavcích [9] až [11] výše. Námitka stěžovatele tedy má charakter ryze formální.

[18] V daňovém spisu je založena příslušná zpráva o daňové kontrole ze dne 2. 6. 2015, č. j. 12223304/15/2309-60562-401748. Tato zpráva na str. 4 (na více než 30 řádcích textu) vysvětluje důvody, proč správce daně neuznal spornou částku jako daňově uznatelný výdaj. Správce daně zde obšírně objasňuje svůj názor na posouzení sporné částky i na stěžovatelův návrh důkazu (výslechem svědka P. R.) a na stěžovatelovu obranu, že jeho vůlí bylo platit na DPH již v roce 2009. Správce daně k tomu uvedl, že provedení navrhovaného důkazu nemá vliv na posouzení výše daňově uznatelných výdajů. Dodal, že DPH lze takto uznat (v kontrolovaném období roku 2010) pouze tehdy, pokud daňový subjekt neuplatnil nárok na odpočet DPH. Ve sporném protokolu č. j. 1220682/15/2309-60562-401748 z téhož dne (2. 6. 2015) pak správce daně tuto argumentaci dále rozvádí a do jisté míry opakuje. Poukazuje znovu na to, že pokud stěžovatel z faktury zahrnul do daňově uznatelných výdajů v roce 2009 částku 300 000 Kč, pak lze do výdajů ovlivňujících základ daně při doplatku faktury v roce 2010 zahrnout (jen) výdaj ve výši 240 958 Kč (a nikoli k tomu navíc i spornou částku). Zopakoval, že vůle stěžovatele ohledně pořadí placených částek není pro posouzení daňové uznatelnosti rozhodující.

[19] Z výše uvedeného je patrné, že vlastní důvod rozhodnutí správce daně o tom, že sporná částka nebude uznána jako daňově uznatelný výdaj, je obsažen již v samotné zprávě o daňové kontrole (na str. 4 této zprávy). Je v souladu se zákonem, pokud správce daně dále reagoval na vyjádření stěžovatele v protokolu č. j. 1220682/15/2309-60562-401748, kde i svoji argumentaci dále rozvedl, a na tento protokol výslovně odkázal na str. 7 zprávy o daňové kontrole. Odkaz stěžovatele na § 241a o. s. ř., který by se dle něj měl v nynější věci analogicky aplikovat, je nepřípustnou námitkou, neboť nemá svůj předobraz v žalobě. Z dispoziční zásady vyplývá, že již v žalobě musí být uplatněny všechny důvody

nezákonnosti napadeného rozhodnutí nebo všechny vady řízení, které jeho vydání předcházelo. Krajský soud totiž musí dostat příležitost se řádně a v úplnosti se všemi žalobními námitkami vypořádat. Pouze tehdy, pokud by stěžovatel nemohl důvody v řízení před krajským soudem uplatnit, může o ně opřít svou kasační stížnost. Tak tomu ovšem v posuzované věci nebylo, uvedená námitka je proto nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s.

[20] Stěžovatel také brojí proti právnímu posouzení sporné otázky – tedy otázky, zda je sporná částka daňově uznatelným výdajem. Nejvyšší správní soud předesílá, že z § 109 odst. 4 s. ř. s., a ze setrvalé judikatury tohoto soudu (např. rozsudku ze dne 26. 1. 2015,
č. j. 8 As 109/2014 – 70, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz) vyplývá, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah a kvalita kasační stížnosti tak do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatele, aby v kasační stížnosti specifikoval skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54, či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 – 42).

[21] Stěžovatel opakuje svůj prakticky jediný argument, podle něhož na základě své vůle plnil v roce 2009 na DPH, a proto i spornou částku chybně uplatnil jako výdaj již v roce 2009, který nebyl předmětem daňové kontroly. Celá zbylá částka placená v roce 2010 tedy podle stěžovatele již spornou částku neobsahuje, a proto si mohl v kontrolovaném zdaňovacím období roku 2010 celou zbylou částku zahrnout jako daňově uznatelný výdaj. Tomuto argumentu Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit a naopak se ztotožňuje s názorem krajského soudu a orgánů finanční správy. Stěžovatel vychází z mylného předpokladu, že pokud dlužil svému věřiteli na základě faktury určitou peněžitou částku, jejíž součástí je i DPH, pak mohl na základě své vůle určovat, zda jeho částečné plnění na dlužnou částku připadá na vrub DPH či „jistiny“, tedy zbylé částky. Tento názor však nemá oporu v zákoně. Fakturovaná částka, korespondující DPH, totiž není samostatným právním titulem věřitele pro plnění dlužníka (zde stěžovatele), ale pouze vodítkem pro kalkulaci celkové fakturované částky (srovnej § 2 odst. 1 zákona č. 526/1990 Sb., o cenách).

[22] Jinými slovy řečeno, jistinou dluhu v případě, kdy je věřitel plátcem DPH, je vždy celá částka včetně DPH. Stěžovatel jako dlužník proto nemá ve své dispozici určení, zda plní na tu či onu „část“ dluhu. Pokud zde není příslušenství dluhu (úrok, úrok z prodlení či náklady již určené – a o příslušenství ve vlastním slova smyslu v projednávané věci nejde), dlužník vždy plní na jistinu dluhu a nemá ve své dispozici volbu typu „položky“, na níž plní (srovnej § 1932 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku).

[23] Tuto úvahu lze ilustrovat také tím, že konečná fakturovaná částka úplaty za dodání zboží může být určena na základě různých výpočtů prodávajícího: může být například určena součinem jednotkové ceny a množství dodaných jednotek, může k ní být dále přidána částka určitých nákladů spojených s dodáním zboží (náklady na dopravu) a může (respektive musí v zákonem stanovených případech, kdy je dodavatelem zboží nebo služby plátce DPH) k ní být připočtena i DPH. Přitom z pohledu věřitele, jenž je plátcem DPH, je zřejmé, že z fakturované částky musí odvést DPH za podmínek stanovených zákonem a

údaje o DPH musí také obsahovat příslušný daňový doklad (§ 29 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty; dále jen „*zákon o DPH*“). Je tedy v zájmu věřitele do požadované úplaty částku DPH transparentním způsobem přičíst. Pokud tak neučiní, vypočte se DPH z částky úplaty (§ 37 odst. 2 zákona o DPH). Část úplaty korespondující částce DPH však netvoří samostatnou část dluhu s vlastním právním osudem, stejně jako takovou část netvoří ani jiné složky sloužící k výpočtu celkové úplaty (náklady na přepravu, spotřební daň, clo, náklady na pojistné vynaložené prodávajícím, a podobně – viz k tomu např. § 36 odst. 3 zákona o DPH).

[24] Orgány daňové správy i krajský soud dospěly ke správnému závěru, že výsledkem postupu stěžovatele při placení dané faktury byl stav, kdy ve zdaňovacím období roku 2010 neoprávněně zahrnul do daňových výdajů i spornou částku, ohledně níž však také dříve uplatnil i odpočet DPH. Argument stěžovatele o tom, že k chybnému uplatnění sporné částky jako daňově uznatelného výdaje došlo již v roce 2009, je ryze účelový a je evidentně veden jeho snahou zlepšit svoji fiskální situaci v rozporu se zákonem. Kdyby orgány finanční správy tento výklad akceptovaly, nastala by situace, kdy by měl stěžovatel ze své chyby dvojí prospěch: zinkasoval by DPH na vstupu a také by si tutéž (spornou) částku uplatnil jako daňově uznatelný výdaj. Takový postup nelze aprobovat.

[25] Závěrem stěžovatel v kasační stížnosti uvedl tvrzení, že otázka daňové uznatelnosti první splátky faktury ve výši 300 000 Kč v roce 2009 je otázkou předběžnou, již vyřešenou rozhodnutím správce daně o vyměření daně za období roku 2009, a to včetně vyměření konkludentního. Obdobně jako u námitky týkající se analogie s úpravou civilního procesu (viz odstavec [19] shora), se jedná o nepřípustnou námitku (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), která nebyla uplatněna v žalobě. Nejvyšší správní soud se jí proto dále nezabýval.

[26] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[27] O nákladech řízení o kasační stížnosti mezi účastníky rozhodl Nejvyšší správní soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. Toto právo by měl procesně úspěšný žalovaný, kterému však v řízení o kasační stížnosti nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.)

V Brně dne 12. prosince 2018

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu