



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **P. P. s. r. o.**, zast. JUDr. Jiřím Machem, advokátem se sídlem Jindřichův Hradec, Masarykovo nám. 1/II, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem České Budějovice, Mánesova 3a, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 9. 12. 2005, č. j. 10 Ca 165/2005 - 20,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě žalobce jako stěžovatel napadá označený rozsudek krajského soudu, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 7. 2005, č. j. 1114/120/2005. Žalovaný tímto rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Jindřichově Hradci ze dne 16. 11. 2004, č. j. 73991/04/086910, doměřujícímu žalobci na dani z příjmu právnických osob za část zdaňovacího období r. 2001, a to od 16. 5. 2001 do 31. 12. 2001, částku 217 000 Kč.

Krajský soud zaujal v napadeném rozsudku právní názor, že nelze uznat za výdaj podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, částku 700 000 Kč, pokud dodavatel, který měl vystavit faktury, popřel jejich vystavení i provedení prací, objektivně je ani provést nemohl, a že není rozhodné, zda byly práce ve skutečnosti provedeny někým jiným, koho nelze navíc ani ztotožnit. Dospěl k závěru, že žalobce neprokázal tvrzený výdaj předepsaným způsobem, a odmítl jeho žalobní výtky proti nedostatečnému vypořádání se s odvolacími námitkami v rozhodnutí žalovaného.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně namítá nesprávné hodnocení právní otázky soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Pochybení krajského soudu spatřuje v nesprávném závěru vycházejícím ze skutečnosti, že se stěžovateli údajně nepodařilo prokázat, že práce fakturované V.H. (poznámka NSS: střídavě označován i jako H.) byly uskutečněny, což odporuje správnímu spisu. Žalovaný totiž v odvolacím rozhodnutí výslovně uvedl, že správce daně nezpochybnil provedení prací, za které byla účtována a zaplacená částka 700 000 Kč, ale pouze zpochybnil provedení těchto prací V.H.. Nebylo přihlédnuto k výsledku trestního oznámení, které skončilo odložením věci právě proto, že práce ve skutečnosti byly provedeny a trestný čin zkrácení daně podle § 148 odst. 1 tr. zák. spáchán nebyl. Pokud správce daně tuto skutečnost pominul, potlačil důkaz svědčící stěžovateli. Byly-li práce ve skutečnosti provedeny, mohl správce daně nanejvýše zjišťovat, a to případně i znalecky, jaká byla jejich obvyklá cena v dané době. Odmítnutí navržených důkazů je vyloučeno na základě jejich předběžného hodnocení, aniž byly důkazy provedeny. Neprovedl-li navržené důkazy žalovaný, byl tak povinen učinit soud podle § 77 s. ř. s. Tváří-li se žalovaný i soud tak, že je skutkový stav nezajímá, postupují v rozporu s ust. § 2 odst. 1, 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), i s ústavními zásadami právního státu. Poukazuje rovněž na nálezný Ústavního soudu ze dne 2. 10. 2002, sp. zn. II ÚS 438/01, upozorňující na cíl daňových zákonů umožňujících odečtení výdajů za účelem podpory podnikání. Výklad ust. § 24 daňového zákona učiněný soudem je z tohoto pohledu nepřipustně restriktivní. Podle soudu omyl stěžovatele v identitě zhotovitele způsobuje fikci nezhotovení díla, resp. nevynaložení nákladů na něj. Navíc se nejedná o výdaj, který by nebylo možno odečíst podle § 25 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel zdůrazňuje, že z veřejně dostupných zdrojů nemohl zjistit údaje zpochybňující identitu jeho obchodního partnera a jeho způsobilost být účastníkem obchodního vztahu, stejně tak jako nemohl zjistit, že je ve výkonu trestu, když centrální evidence vězňů není veřejně přístupným zdrojem informací. Odpovědnost za to lze hledat buď u státu nebo u H., který v době výkonu trestu mohl živnost vykonávat např. prostřednictvím nastrčených osob. Přitom výpověď jmenovaného posuzoval žalovaný jako věrohodnou navzdory jeho předchozímu odsouzení a spojení s pochybnými podnikatelskými subjekty. Stěžovatel prokázal výpovědí svědka K., který práce zprostředkoval, jednání v dobré víře, že jde o korektního podnikatele jménem V.H.. Ze všech těchto důvodů navrhuje zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že při daňové kontrole bylo zjištěno, že mezi nákladové faktury byly zahrnuty i faktury č. F/6 ze dne 30. 7. 2001 a č. 1/08 ze dne 5. 10. 2001 vystavené V. H. za ruční výkopové práce v celkové částce 700 000 Kč. Předně poukazuje na skutečnost, že kasační námitka týkající se výsledku trestního oznámení nebyla stěžovatelem zmíněna ani ve správním ani v soudním řízení a ani žalovaný ani soud se s ní proto nemohli vypořádávat. Navíc skutečnost, že se nepodařilo orgánům činným v trestním řízení ztotožnit osobu vydávající se za V. H., není důkazem, že částka je daňově uznatelným výdajem. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu, neboť jediné, čím deklarovaný výdaj prokazoval, byla faktura vystavená V. H., který ovšem v rozhodné době byl ve výkonu trestu. To uskutečnění výdaje tak, jak byl deklarován, vylučuje. Byl to stěžovatel, kdo nebyl schopen prokázat, že práce byly provedeny a kým a zda, komu a v jaké výši byly uhrazeny. Poukazuje na judikaturu, z níž plyne, že není možné zohlednit plnění při neexistenci deklarovaného dodavatele. Výtky týkající se nedostupnosti údajů o p. H. žalovaný odmítá s tím, že je věcí daňového subjektu, a také v jeho zájmu, aby si ověřil, s kým vstupuje do obchodních vztahů, v daném případě by

k tomu postačil požadavek na předložení občanského průkazu či živnostenského listu. Navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně namítá kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení), fakticky však i kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (nedostatek skutkových zjištění žalovaným) a i kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (vadnost postupu soudu, který nedoplnil dokazování).

V rozhodné době se určoval základ daně z příjmů podle § 23 odst. 1 zákona č. 586/0992 Sb. z rozdílu, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšovaly výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Za výdaje bylo možno považovat podle § 24 odst. 1 téhož zákona výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že náklady na zemní práce v daném případě nepatřily k nákladům, které jsou z daňově uznatelných výdajů vyloučeny podle § 25 zákona o daních z příjmů.

Pro možnost odečtení výdajů je stanovena podmínka jejich prokázání poplatníkem. Tomu odpovídá i jeho povinnost vyplývající z ust. 31 odst. 9 daňového řádu, podle něhož daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Poukaz stěžovatele na nález Ústavního soudu preferující rozvoj podnikání je zavádějící, neboť tento cíl by jistě nemohl být naplněn akceptováním nedoložených výdajů, či výdajů s podnikáním nesusouvisejících.

K tomu ze spisu žalovaného vyplývají následující skutečnosti:

Ve zprávě o kontrole č. j. 66256/04/086930/1650 jsou ke zdaňovacímu období r. 2001 konstatovány obě výše označené faktury (na částku 300 000 Kč a 400 000 Kč) vystavené V. H. a jemu měly být také v hotovosti proplaceny. Správce daně zjistil, že jmenovaný byl v rozhodné době ve výkonu trestu a od r. 1998 nepodával žádná daňová přiznání. Jeho trestná činnost spočívala v tom, že prodával čisté listy papíru označené firmou V. H.-S. opatřené razítkem a podpisem. Při jeho výslechu provedeném správcem daně za účasti jednatele daňového subjektu ing. K. P. uvedl, že faktury nevystavil a ani nemohl, razítko na faktuře není jeho, fakturované práce tudíž neprováděl ani nepřijal žádnou z uvedených částek. Rovněž vyloučil, že by znal zástupce daňového subjektu. Spis k tomu obsahuje kopie obou faktur, v nichž je jako dodavatel uvedena firma „Demolice a zemní práce, V. H.“ a v označení dodávky vždy rozpis akcí na ruční či na ruční a výkopové práce. Konkretizace prací je uvedena pouze označením stavební akce, bez specifikace doby provedení prací, počtu hodin či počtu pracovníků, jako cena je uvedena jedna částka bez rozpisu. Dále spis obsahuje potvrzení Vězeňské služby ČR, Věznice H., ze dne 15. 9. 2004, že V. H. v ní vykonával trest odnětí svobody od 26. 9. 1997 do 17. 12. 2001. Protokol o ústním jednání, sepsaný Finančním

úřadem Ostrava III dne 11. 10. 2004, o výsledku V. H. (z něhož je zřejmé, že mu byly předestřeny faktury a s nimi související příjmové doklady) kromě skutečností konstatovaných ve zprávě o kontrole obsahuje jeho vyjádření, že nikoho nezaměstnával a v době, kdy podnikal, najímal na práce osoby se živnostenským listem. Další protokol o ústním jednání sepsaný Finančním úřadem Ostrava III dne 8. 11. 2004 o výsledku V. H. (z něhož je zřejmé, že mu byly předestřeny opět stejné doklady se stejným výsledkem) obsahuje jeho další vyjádření, že nikoho nezaměstnával ani nikoho nezmocnil k jednání jeho jménem, jeho živnostenský list i razítko byly zajištěny policií při jeho zatčení v r. 1997 a dosud u ní jsou uloženy, nikdy nepožíval duplikát živnostenského listu ani si nepožíval jeho kopii a že nezná přítomného zástupce daňového subjektu.

Na základě těchto zjištění byl vydán Finančním úřadem v Jindřichově Hradci dne 16. 11. 2004 výměr č. j. 73991/04/086910, doměřující daňovému subjektu (stěžovateli) na dani z příjmů právnických osob za část zdaňovacího období r. 2001, a to od 16. 5. 2001 do 31. 12. 2001 částku 217 000 Kč.

V odvolání daňový subjekt namítl, že z vyjádření jeho odběratelů je zřejmé, že práce byly provedeny a správce daně tak neprokázal ani jejich neprovedení, ani jejich nezaplacení.

Žalovaný v odvolacím rozhodnutí popsal skutkový stav vyplývající z faktur, z dokladů o příjmu částek, z výsledků V. H. a z dokladů o jeho věznění, a uzavřel, že výdaj 7 000 000 Kč nebyl věrohodně doložen a jiné důkazní prostředky nebyly předloženy ani navrženy. Za takové situace nebylo splněno důkazní břemeno, které nelze nahradit pouhým tvrzením o tom, že práce někým provedeny byly a bylo za ně zaplacené. V rozhodnutí oproti tvrzení stěžovatele není výslovně uvedeno, že správce daně akceptuje skutečnost provedení prací. Žalovaný zde uvedl, že správce daně nezpochybnil provedení prací, ale zpochybnil provedení prací V. H. a vzhledem k tomu, že provedení prací bylo doloženo doklady jím vystavenými, které nemohly být uznány jako důkazy prokazující oprávněnost zahrnutí uvedených nákladů mezi náklady daňové ve smyslu § 24 odst. 1 zákona, nebylo možno výdaj v tvrzené výši uznat. Ve vztahu k uznání nákladů je dále odkázáno na důkazní břemeno daňového subjektu.

V žalobě stěžovatel namítl, že nemohl z veřejně dostupných zdrojů zjistit údaje zpochybňující identitu jeho obchodního partnera, když v ústřední evidenci podnikatelů v rozhodné době V. H. evidován byl. Z toho lze soudit, že v době výkonu trestu živnost za něho někdo vykonával. V. H. je osobou nespolehlivou, trestanou, spojenou s pochybnými podnikateli. Poukazuje na svědeckou výpověď svědka K., který mu zprostředkoval kontakt. Z toho je zřejmá jeho dobrá víra v korektnost obchodního partnera. Zjistil-li správce daně, že práce provedeny byly, měl zjistit, zda cena na ně vynaložená odpovídala cenám obvyklým. Pokud pak žalovaný pochybení správce daně nenapravit, nedostal povinností plynoucím z ust. § 50 daňového řádu.

Stěžovatel pak k výzvě soudu souhlasil s rozhodnutím věci bez jednání a do rozhodnutí soudu neučinil žádný důkazní návrh. Po rozhodnutí soudu s kasační stížností předložil stěžovatel kopii usnesení vyšetřovatele PČR (razítko zčásti nečitelné, ze dne 15. 3. 2005, ČTS:ORJH-721/Tč-HK-04) o odložení věci - tr. činu podle § 150 odst. 2 písm. a) tr. zákona, neboť se nepodařilo zjistit osobu, která se vydávala za V. H., uzavírala na toto jméno dohody a přebírala finanční částky od společnosti P.P. s. r. o. (stejnopis tohoto usnesení byl již ve spise soudu založen mezi přílohami žalobce spolu s usnesením z téhož dne a stejného č.j. odkládajícím věc podezření z trestného činu podle § 148 odst. 1 tr. z. proti Ing.

K. P. z důvodů, že práce byly provedeny a osobu vydávající se za V. H. se nepodařilo ustanovit). Dále připojil prohlášení J. K. ze dne 19. 10. 2004, o tom, že v r. 2000 zprostředkoval kontakt ing. P. s člověkem, s nímž se seznámil v restauraci a který nabízel ruční výkopové práce. Byl jejich seznámení přítomen, onen muž ing. P. předložil živnostenský list. Rovněž byl jednou v r. 2001 přítomen jednání těchto osob v Jihlavě, kde kopáči dělali pro ing. P. nějaké výkopové práce pro vodovodní potrubí, viděl i předávání faktury, kdy se ing. P. rozčiloval nad počtem fakturovaných hodin. Ten muž se mu představil jako H., později ho už neviděl.

Z uvedeného je zřejmé, že doklady, kterými stěžovatel prokazoval uskutečnění výdaje 700 000 Kč nemohly být správcem daně akceptovány, neboť nebyly vystaveny subjektem, který na nich byl jako dodavatel prací a příjemce finančních částek uveden. Pokud jde o stěžovatelem zpochybňovanou věrohodnost tvrzení V. H., je třeba vidět, že tato jeho tvrzení byla v souladu s objektivními skutečnostmi vylučujícími, že by práce vůbec mohl provést a odměny převzít.

K posouzení takových dokladů jako neúčinných lze připomenout rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, podle něhož *účetní doklad vystavený jinou osobou než tou, která ve skutečnosti plnění uskutečnila, nemůže být relevantním důkazem; na „pravosti“ takového důkazního prostředku nemůže ničeho změnit ani žádná svědecká výpověď ani znalecký posudek. Prokazování uskutečnění daňového výdaje fakturami, u nichž bylo nade vše pochybnost prokázáno, že nebyly vystaveny tím, kdo je na nich jako vystavovatel uveden, nemůže vést k závěru o prokázání výdaje ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Již sám o sobě nemůže být věrohodný doklad, obsahuje-li údaj, který není pravdivý.*

Oproti tomu však nelze vycházet z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2004, č. j. 7 Afs 6/2003 - 81, na které poukazuje žalovaný, vyjadřující názor o nemožnosti nahrazení takového dokladu jinými důkazy. Toto rozhodnutí totiž bylo zrušeno nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04 vyslovujícím možnost prokázání skutečných výdajů jinými prostředky.

Znamená to tedy, že obě předmětné faktury včetně dokladů o převzetí fakturovaných částek nejsou dokladem prokazujícím tyto uplatněné výdaje, ovšem též, že zároveň nebylo vyloučeno, aby existenci a daňovou uznatelnost těchto výdajů prokázal daňový subjekt jinak.

Není to ale správce daně, kdo by měl povinnost vyhledávat důkazy k tvrzení daňového subjektu o uskutečnění výdajů, nejde o součást jeho povinnosti podle § 31 odst. 8 daňového řádu. Na správci daně je pouze to, aby v rámci řádného zjištění skutečného stavu ve smyslu § 31 odst. 2 daňového řádu navržené důkazní prostředky provedl a posoudil jejich důkazní hodnotu. Jak je ovšem zřejmé z výše uvedeného spisového souhrnu, žádný takový důkaz v rámci daňového řízení předložen ani navržen nebyl. Také správce daně ani neměl na základě čeho uznat provedení prací, jejich hodnotu a zaplacení. Vyjádření žalovaného v odvolacím rozhodnutí nelze vyložit jako akceptaci provedení prací. Konstatoval jen, že správce daně zpochybnil doklady, jimiž byly náklady prokazovány, a dále za dané důkazní situace vytvořené daňovým subjektem jít nemusel.

Faktury, kromě toho, že byly vystaveny neznámým subjektem, ani neobsahují konkrétní rozpis prací tak, aby bylo možno ověřit jejich provedení, ať už ze stavebních deníků či z dokladů, jimiž byly hotové stavby či stavební práce předávány a fakturovány odběratelům

daňového subjektu. V rámci daňového řízení stěžovatel pouze vyslovil svůj nesouhlas se závěry kontroly a proti platebnímu výměru podal odvolání vytýkající správci daně, že neuznal provedení prací, vystavení dokladů neznámým subjektem označil za nepříjemnost, která by neměla hrát roli, pokud práce byly provedeny, což správce daně nezkoumal. Daňový subjekt tedy nejen že sám nedoložil provedení prací a vynaložení tvrzených nákladů, ale ani neučinil vůbec žádný důkazní návrh, kterým by bylo jeho tvrzení ověřitelné a prokazatelné. Za takové situace neunesl důkazní břemeno a žalovanému nelze vytýkat, že důkazy za daňový subjekt sám nevyhledával. Pokud by mělo být důkazem provedení prací stěžovatelem označené usnesení policejního orgánu, ani takový důkaz v průběhu řízení nenavrhl a usnesení žalovanému nepředložil.

Rovněž tak nelze žalovanému vytýkat porušení ust. § 50 (zřejmě míněny odst. 3 a 7) daňového řádu. Odvolací orgán je povinen přezkoumat odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání, doplnění řízení z vlastní iniciativy provádí, pokud vyjdou najevo skutečnosti, které tuto nutnost vyvolají. Přezkum v mezích odvolacích námitek znamená jejich vypořádání po skutkové a právní stránce, což žalovaný učinil. Pokud odvolací tvrzení o skutečném provedení prací nebylo ničím doloženo a ani nebyl navrhován žádný důkaz, který by mohl vést k takovému zjištění, nebyl dán důvod pro iniciativu žalovaného, neboť daňové řízení nestojí na zásadě vyšetřovací.

Z těchto důvodů nelze ani krajskému soudu vytýkat, že akceptoval rozpor rozhodnutí žalovaného se skutkovým stavem vyplývajícím ze správního spisu či že toleroval nedostatek skutkových zjištění. Rozhodnutí žalovaného má oporu ve zprávě o kontrole, dokladech založených ve spise, žalovaný dostatečně zpochybnil tyto doklady a daňový subjekt neučinil žádný návrh ani neposkytl žádný jiný důkaz o provedení prací a uskutečnění výdaje v dané výši. Není tak dán kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Stejně tak posouzení právní otázky, tj. otázky, zda částka 700 000 Kč na základě daňovým subjektem předložených dokladů, je výdajem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, provedl žalovaný v souladu se zákonem a námitka směřující proti posouzení této právní otázky soudem podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. není důvodná.

Poslední kasační námitka směřuje výslovně vůči postupu krajského soudu, který podle stěžovatele měl řízení sám doplnit o důkazy žalovaným neprovedené. Ani v žalobě však nelze nalézt konkrétní návrh na doplnění dokazování, s žalobními tvrzeními se soud řádně vypořádal. Skutečně nelze na základě dobré víry v identitu obchodního partnera (o níž lze navíc při nezjišťování totožnosti dodavatele pochybovat) stavět prokázání výdaje doloženého nevěrohodným dokladem. Výtky proti státem spravovaným registrům nejsou na místě, neboť k identifikaci zcela postačí běžné občanské doklady. Pokud této možnosti stěžovatel nevyužil, pak důsledky jdou k jeho tíži. Dovojuje-li stěžovatel prokázání provedení prací z policejního usnesení, které sice k důkazu nenavrhoval, ale založil je do soudního spisu, pak lze jen poukázat na jeho obsah, obecně konstatující provedení prací bez toho, jak k tomuto zjištění policie došla, bez specifikace rozsahu prací a tomu odpovídajících nákladů. Čestné prohlášení J. K., ač je datováno před vydáním rozhodnutí žalovaného, se ve spisech poprvé objevuje až s kasační stížností. Nenamítal-li tedy stěžovatel nepřihlídnutí k tomuto důkaznímu prostředku v žalobě, jde o kasační námitku nepřípustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s. Není třeba k ní tedy přihlížet a jen na okraj lze poznamenat, že měl-li vidět předávání jedné z faktur V. H. daňovému subjektu, neodpovídá obsah žádné z faktur jeho tvrzení o konfliktu ohledně fakturovaného počtu hodin, neboť jak výše uvedeno, faktury z tohoto hlediska obsahovaly jen obecný přehled stavebních akcí. Krajský soud neporušil ust.

§ 77 odst. 2 s. ř. s. nedoplněním dokazování. Neúspěšnou je proto i kasační námitka podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Ke kasačním tvrzením stěžovatele je třeba dodat, že v pozici daňového subjektu neunesl své důkazní břemeno a při zjevné pochybnosti rozhodných dokladů nenavrhl ani nepředložil žádné jiné důkazní prostředky, jimiž by tvrzené výdaje prokázal. Tento jeho nedostatek iniciativy nelze klást k tíži žalovanému ani soudu; nelze jim vytýkat nedostatek zájmu o skutečný stav věci a porušení základních zásad daňového řízení ve smyslu § 2 daňového řádu (což by ostatně soudu nebylo možno vytýkat vůbec, neboť nejde o procesní předpis upravující jeho činnost). V jejich postupu ani rozhodnutí tedy k namítanému porušení zákona nedošlo.

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., když stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalobce náhradu nákladů řízení neuplatnil.

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

V Brně dne 5. prosince 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu