



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **R., spol. s r. o.**, zastoupeného JUDr. Janem Vydrou, advokátem se sídlem v Černošicích, Mokropeská 688, za účasti **Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasačních stížnostech proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 29. 11. 2004, č. j. 5 Ca 184/2003 – 30, č. j. 5 Ca 180/2003 – 30, č. j. 5 Ca 182/2003 – 30, č. j. 5 Ca 191/2003 – 30, a ze dne 28. 1. 2005, č. j. 5 Ca 224/2003 – 30,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnosti **se zamítají.**
- II.** Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 29. 11. 2004, č. j. 5 Ca 184/2003 - 30, č. j. 5 Ca 180/2003 - 30, č. j. 5 Ca 182/2003 - 30, č. j. 5 Ca 191/2003 - 30 a ze dne 28. 1. 2005, č. j. 5 Ca 224/2003 - 30, byly zamítnuty žaloby stěžovatele proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 11. 6. 2003, č. j. FŘ-4378/14/03, č. j. FŘ-4374/14/03, č. j. FŘ-4376/14/03, č. j. FŘ-4385/14/03 a č. j. FŘ-4418/14/03, kterými byla zamítnuta odvolání stěžovatele proti platebním výměrům na daň z převodu nemovitostí vydaným Finančním úřadem pro Prahu 6 dne 24. 10. 2002, č. j. 233772/02/006962, č. j. 234234/02/006962, č. j. 233867/02/006962, č. j. 234246/02/006962 a dne 22. 10. 2002, č. j. 231580/02/006962. Městský soud v odůvodnění napadených rozsudků uvedl, že byť cena spoluvlastnického podílu na převáděných pozemcích byla pro účely ocenění připočtena k ceně bytu nebo nebytového prostoru, tato skutečnost ještě neznamená, že spoluvlastnické podíly na pozemcích byly

převedeny bezúplatně. Dovodil, že podle ustanovení § 20 odst. 7 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z převodu nemovitostí“), se osvobození od daně z převodu nemovitostí (dále jen „daně“), při splnění dalších podmínek, vztahuje pouze na první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, nikoliv však na převod nebo přechod vlastnictví k pozemku. Městský soud proto dospěl ke shodnému právnímu závěru jako finanční ředitelství, že převod spoluvlastnického podílu k pozemku nebyl osvobozen od daně. Pokud tedy správní orgány stěžovateli vyměřily daň z převáděných spoluvlastnických podílů k pozemku, postupovaly v souladu se zákonem o dani z převodu nemovitostí.

Proti těmto rozsudkům městského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnosti z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V kasačních stížnostech vytkl městskému soudu nesprávný výklad ustanovení § 20 zákona o dani z převodu nemovitostí v návaznosti na ustanovení § 8 odst. 3, 4 zákona č. 151/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o oceňování majetku“) a ustanovení § 20 a § 21 zákona č. 72/1994 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“). Městský soud při posouzení zákonných podmínek osvobození od daně podle stěžovatele především nesprávně dovodil, že ustanovení § 20 zákona o dani z převodu nemovitostí umožňuje, za splnění zde uvedených podmínek, osvobodit pouze převod stavby, či v daném případě bytových i nebytových jednotek a nikoli pozemku, který se pod nimi nachází. Městský soud rovněž v rozporu se zákonem nepřihlédl při posouzení předmětu daně k ustanovení §§ 20 a 21 zákona o vlastnictví bytů, z nichž je patrné, že s převodem nebo přechodem vlastnictví k jednotce přechází i spoluvlastnický podíl pozemku. V ustanovení § 8 odst. 4 poslední věta zákona o oceňování majetku je však jednoznačně uvedeno, že cena spoluvlastnického podílu pozemku má být pro potřeby daně zahrnuta do ceny stavby, a potažmo podle ustanovení § 8 odst. 3 citovaného zákona do ceny bytové a nebytové jednotky. Cena za pozemek tak zvyšuje cenu stavby, a tedy i zdaňovací základ. Zákon vylučuje, aby se v případech, kdy jde o přechod vlastnictví spoluvlastnického podílu pozemku přecházejícího na nabyvatele bytové nebo nebytové jednotky podle zákona o vlastnictví bytů, cena spoluvlastnického podílu na pozemku stala samostatným základem daně. Z ustanovení § 8 odst. 4 zákona o oceňování majetku proto v návaznosti na ustanovení §§ 20 a 21 zákona o vlastnictví bytů vyplývá, že zákonný přechod spoluvlastnického podílu k pozemku byl bezúplatným přechodem vlastnického práva. Tento spoluvlastnický podíl nebylo možno samostatně ocenit, neboť cena spoluvlastnického podílu pozemku měla být zahrnuta do ceny stavby. Proto byl přechod spoluvlastnického podílu k pozemku pro potřebu daně samostatně neocenitelný, a tedy bezúplatný. Městský soud se proto nevypořádal s existencí zákonné normy obsažené v ustanovení § 8 odst. 4 zákona o oceňování majetku z hlediska jejího obsahu. Nesprávný je i jeho závěr, že v případech převodu spoluvlastnického podílu k pozemku se jednalo „nepochybně“ o úplatný převod vlastnického práva v důsledku právního úkonu – kupní smlouvy. Ve smlouvách o převodu vlastnictví jednotek bylo sice pro větší instruktivnost uvedeno, že předmětná jednotka se převádí spolu s příslušným spoluvlastnickým podílem společných částí domu a příslušným spoluvlastnickým podílem k pozemku, avšak titulem pro přechod vlastnického práva k těmto spoluvlastnickým podílům byla dikce ustanovení § 20 zákona o vlastnictví bytů, podle něhož v dané době přecházelo spoluvlastnictví společných částí domu a pozemků spolu s převodem či přechodem vlastnického práva k jednotce. Městský soud proto dospěl k nesprávnému závěru, že se jednalo o úplatný převod podílů k pozemku, neboť tyto pozemky byly ve smlouvách pouze zmíněny, avšak smlouvy neobsahují žádné ujednání o ceně tohoto spoluvlastnického podílu. Stěžovatel v závěru kasační stížnosti poukázal i na porušení řady svých ústavních práv

a navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené rozsudky městského soudu zrušil a věci vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasačním stížnostem popřelo důvodnost stížních námitek a setrvalo na svém právním názoru obsaženém v odůvodnění napadených správních rozhodnutí a ve svém vyjádření k podané žalobě. Zdůraznilo, že ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí upravovalo pouze podmínky osvobození prvního úplatného převodu vlastnictví ke stavbě. Pozemek je však samostatnou nemovitostí a stavba není součástí pozemku. Ustanovení § 20 zákona o vlastnictví bytů je nutno chápat tak, že dochází-li k převodu bytu nebo nebytového prostoru, je tímto převodem podmíněn i převod pozemku. Obdobně jako u § 21 citovaného zákona. Zákon tak ukládá vlastníkovu pozemku, aby při převodu stavby, bytu či nebytového prostoru převedl na nabyvatele i spoluvlastnický podíl k pozemku. Nestanoví však v žádném případě, že se tak musí stát bezúplatně, eventuálně, že by byl tento převod pozemku osvobozen od daně. Správce daně proto přiznal v souladu s ustanovením § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí osvobození od daně převodům bytů, nebytových prostorů a k nim náležejícím společným částem a vyměřil daň za úplatný převod vlastnictví k poměrné části pozemku. Z ustanovení § 8 odst. 4 zákona o oceňování majetku je zřejmé, že cena příslušenství stavby, které stavebně není její součástí (studna, vedlejší stavby atd.), se pro účely ocenění bytu nebo nebytového prostoru započte do ceny stavby. Jsou-li vlastnické vztahy ke stavbě a pozemku shodné, cena pozemku se rovněž započte do ceny stavby. Způsob ocenění bytu a nebytového prostoru je upraven v ustanovení § 13 vyhlášky č. 279/1997 Sb., a to tak, že cena příslušenství stavby, které není stavebně její součástí, se pro účely ocenění bytu či nebytového prostoru vypočte podle příslušných ustanovení vyhlášky a k ceně bytu či nebytového prostoru se připočte poměrně podle velikosti spoluvlastnického podílu na společných prostorách domu. Stejně se postupuje u pozemku, jsou-li vlastnické vztahy ke stavbě a pozemku shodné. Z tohoto ustanovení však není možné dovozovat, že součet všech těchto hodnot je nedílnou částkou, která je zjištěnou cenou bytu jako takového, ale pouze skutečnost, že zjištěná cena bytu a nebytového prostoru se skládá z ceny bytu a nebytového prostoru, z ceny poměrného podílu na příslušenství stavby a pokud jsou shodná vlastnická práva ke stavbě a pozemku, pak i z ceny příslušného podílu k pozemku. Ze všech těchto důvodů považuje finanční ředitelství kasační stížnosti za nedůvodné.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasačních stížností napadené rozsudky v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podaných kasačních stížnostech a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nedůvodné je především tvrzení stěžovatele, že se městský soud nevypořádal s existencí zákonné normy obsažené v ustanovení § 8 odst. 4 zákona o oceňování majetku. Městský soud v odůvodnění svých rozsudků uvedl, že „Oceňovací předpis, kterým je zákon č. 151/1997 Sb., upravuje způsoby oceňování věcí, práv a jiných majetkových hodnot a služeb mimo jiné i pro účely stanovené daňovými předpisy, sám však není daňovým předpisem, nestanoví co je předmětem daně a co je od daně osvobozeno. Právní výklad žalobce, který ve svém důsledku znamená, že cenový předpis mění daňový zákon a odlišně stanoví, co je předmětem daně a co je od daně osvobozeno, je nesprávný.“ Nejvyšší správní soud s ohledem na obsah předložených spisů proto konstatuje, že se městský soud v napadených rozsudcích zcela dostatečným způsobem vypořádal s uváděnou námitkou stěžovatele. Proto nejsou napadené rozsudky městského soudu, jak stěžovatel implicitně namítal, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Dále stěžovatel v kasační stížnosti explicitně namítal nesprávné právní posouzení věci městským soudem. K tomu Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné se vyjádřit k dopadu významu tohoto stížnostního důvodu. Nesprávné posouzení právní otázky může spočívat buď v tom, že soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis, než měl správně použít, a pro toto pochybení je výrok soudu v rozporu s příslušným ustanovením toho kterého právního předpisu nebo v tom, že soudem byl sice aplikován správný právní předpis, avšak tento byl nesprávně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy, pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci, nebo je sice učiněn správný právní závěr, ale v odůvodnění rozhodnutí je nesprávně prezentován.

Nejvyšší správní soud z obsahu kasačních stížností dovedl, že je především namítán nesprávný výklad ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí, v návaznosti na ustanovení § 8 odst. 3, 4 zákona o oceňování majetku a ustanovení §§ 20 a 21 zákona o vlastnictví bytů.

Nejvyšší správní soud nejprve poukazuje na to, že se již zabýval výkladem ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí, např. v rozsudku ze dne 1. 2. 2006, č. j. 1 Afs 24/2005 - 70 a ze dne 23. 2. 2007, č. j. 5 Afs 185/2006 - 79. S ohledem na rozsah a obsah stížních námitek neshledává Nejvyšší správní soud důvod pro to, aby se odchýlil od již dříve podaného výkladu citovaného ustanovení.

Zákon o dani z převodu nemovitostí v oddílu třetím vymezuje, kdo je poplatníkem této daně, co je jejím předmětem a co tvoří základ daně. Podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) citovaného zákona je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Pod pojmem nemovitost je pak třeba ve smyslu legislativní zkratky obsažené v ustanovení § 3 odst. 1 písm. a) citovaného zákona rozumět věci nemovité, byty a nebytové prostory. Zákon o dani z převodu nemovitostí však nedefinuje nemovité věci, které je tak nutno chápat ve smyslu ustanovení § 119 odst. 2 o. z. jako pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem, přičemž podle ustanovení § 120 odst. 2 o. z. není stavba součástí pozemku. Základem daně je cena zjištěná podle zvláštního předpisu platná v den nabytí nemovitosti (§ 10 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí). Z dikce ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí pak vyplývá, že od daně je osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, která je novostavbou, na níž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novostavbou nebo rozestavěnou novostavbou a stavba nebyla dosud užívána, jestliže převodce (prodávající) je buď fyzickou osobou zapsanou v obchodním rejstříku nebo právnickou osobou a převod stavby je prováděn v souvislosti s jejich podnikatelskou činností, anebo obec.

Zákon o oceňování majetku upravuje způsoby oceňování věcí, práv a jiných majetkových hodnot (dále jen „majetek“) a služeb pro účely stanovené zvláštními předpisy. Podle ustanovení § 8 odst. 3 citovaného zákona se cena bytu a cena nebytového prostoru zjistí jako podíl z ceny stavby. Velikost tohoto podílu se rovná poměru podlahové plochy bytu nebo nebytového prostoru k součtu podlahových ploch všech bytů a nebytových prostorů ve stavbě, do něhož se nezapočítávají plochy společného příslušenství stavby. Přitom se přihlíží k vybavení a stavu bytu nebo nebytového prostoru. Podle odst. 4 citovaného ustanovení se cena příslušenství stavby, které není stavebně její součástí, jako jsou zejména venkovní úpravy, studny a vedlejší stavby sloužící výhradně společnému užívání, pro účely ocenění

bytu nebo nebytového prostoru započte do ceny stavby. Jsou-li vlastnické vztahy ke stavbě a pozemku shodné, cena pozemku se rovněž započte do ceny stavby.

Zákon o vlastnictví k bytům, jak již vyplývá z jeho názvu, reguluje společenské vztahy související se vznikem, změnou a zánikem vlastnického, resp. spoluvlastnického, práva k budově, bytu, nebytovému prostoru v této budově a jejich společným částem (§ 1). Podle ustanovení § 3 odst. 2 citovaného zákona se právní vztahy k jednotkám řídí, pokud tento zákon nestanoví jinak, ustanoveními o. z. a dalších právních předpisů, které se týkají nemovitostí. Podle ustanovení § 20 citovaného zákona v rozhodné době platilo, že s převodem nebo přechodem vlastnictví k jednotce přechází spoluvlastnictví společných částí domu a pozemku nebo jiná práva k němu, popř. další práva a povinnosti spojené s vlastnictvím jednotky a se spoluvlastnictvím společných částí domu. Podle ustanovení § 21 odst. 1 citovaného zákona jsou s vlastnictvím jednotky spojena práva k pozemku (stavební parcele). Je-li vlastník budovy i vlastníkem pozemku, převede na vlastníka jednotky s převodem jednotky i spoluvlastnický podíl na pozemku, odpovídající velikosti spoluvlastnického podílu na společných částech domu (§ 8 odst. 2).

Městský soud v napadených rozsudcích vyložil ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí vycházející z přitom ze znění platného ke dni právních účinků vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí a to tak, že osvobození od daně, při splnění dalších zákonných podmínek, se vztahuje pouze na první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, nikoli však již na přechod vlastnictví k pozemku. Nejvyšší správní soud považuje takový výklad citovaného ustanovení za výklad, který je v souladu se zákonem. Osvobození od daně se totiž vztahuje, mimo jiné podmínky, pouze na případy, kdy je předmětem převodu či přechodu vlastnictví stavba, která je novostavbou, na níž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novostavbou nebo rozestavěnou novostavbou a stavba nebyla dosud užívána. Takovou stavbou však nebyly, resp. ani pojmově nemohly být, stěžovatelem převedené pozemky p. č. 2022/1 (zastavěná plocha o výměře 2590 m²) a p. č. 2022/4 (ostatní plocha o výměře 110 m²) v k. ú. 03 B., protože podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Nemovitostí je ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1 písm. a) citovaného zákona třeba rozumět, mimo byty a nebytové prostory, věci nemovité. Věci nemovitou podle ustanovení § 119 odst. 2 o. z. jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Z uvedených ustanovení proto jednoznačně vyplývá, že předmětem daně podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí byl úplatný převod nebo přechod pozemků, staveb spojených se zemí pevným základem, bytů a nebytových prostor. Převod spoluvlastnických podílů k pozemkům p. č. 2022/1 a p. č. 2022/4, s ohledem na dikci ustanovení § 9 odst. 1 zákona o dani z převodu nemovitostí, dani podléhal. Současně se však na převod uvedených pozemků nevztahovalo osvobození od daně podle ustanovení § 20 odst. 7 citovaného zákona, protože převedené spoluvlastnické podíly k pozemkům totiž nelze, i přes obsáhlou argumentaci stěžovatele, zahrnout pod pojem stavby, která je novostavbou, na níž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novostavbou nebo rozestavěnou novostavbou a stavba nebyla dosud užívána. Právě naopak, ze zákonodárcem použité terminologie v zákoně o dani z převodu nemovitostí lze jednoznačně dovodit, že ustanovení § 20 odst. 7 citovaného zákona je nutno vztahovat výhradně, jak to i za současného splnění zbylých podmínek správně učinily správní orgány, k převodům nebo přechodům vlastnického, resp. spoluvlastnického, práva ke stavbám spojeným se zemí pevným základem, k bytům nebo nebytovým prostorům.

Neopodstatněná, a z pohledu podaného výkladu i nadbytečná, je argumentace stěžovatele, že v případech převodu spoluvlastnického podílu k pozemkům se jednalo „nepochybně“ o neúplatný převod vlastnického práva v důsledku právního úkonu – kupní smlouvy. Ze smluv o převodu vlastnictví bytové, resp. nebytové, jednotky vyplývá, že předmětnými smlouvami došlo k úplatnému převodu. Podle čl. VIII. (ev. čl. VI. a VII.) předmětných smluv byly totiž stěžovatelem na kupující převedeny bytové (nebytové) jednotky, příslušenství, vybavení a ideální spoluvlastnické podíly k pozemkům a společným částem domu. Závěr, že by se i v případech převodů spoluvlastnických podílů jednalo o bezúplatný přechod spoluvlastnického podílu k pozemkům nelze dovodit ani s poukazem na stěžovatelem citované ustanovení § 8 odst. 3, 4 zákona o oceňování majetku. Tento zákon upravoval způsoby oceňování věcí, práv a jiných majetkových hodnot a služeb pro účely stanovené zvláštními předpisy. Ustanovení § 8 upravuje způsob ocenění bytů, nebytových prostor a stanoví, že jsou-li vlastnické vztahy ke stavbě a pozemku shodné, cena pozemku se rovněž započte do ceny stavby. Z dikce tohoto ustanovení však nelze jakkoliv dovodit, že by ke smluvnímu převodu (přechodu) spoluvlastnických podílů k pozemkům došlo bezúplatně. Nadbytečnost této argumentace pak vyplývá již z podaného výkladu, že osvobození od daně je vázáno na kumulativní splnění podmínek uvedených v ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z převodu nemovitostí, z něhož vyplývá, že toto osvobození dopadá na jiný předmět daně. Nejvyšší správní soud se rovněž ztotožnil se závěrem městského soudu, že z hlediska předmětu daně je nerozhodné, zda vlastník budovy, který je i vlastníkem pozemku, převedl na vlastníka jednotky s převodem jednotky i spoluvlastnický podíl na pozemku či zda s převodem vlastnictví k jednotce přešlo spoluvlastnictví k pozemku prodávajícího na nabyvatele ze zákona. Je tomu tak proto, že předmětem daně z převodu nemovitostí je jak úplatný převod, tak i úplatný přechod vlastnictví k nemovitosti.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodným ani tvrzení stěžovatele, že v předchozím řízení došlo ze strany správních orgánů a městského soudu k zásahu do jeho ústavních práv. Z předložených spisů je zřejmé, že správní orgány se způsobem stanoveným zákonem věci meritorně zabývaly a na vznesené námitky stěžovatele reagovaly. Městský soud vydal rozsudky, v nichž uvedl, na základě jakých skutečností shledal postup správce daně při vyměření daně zákonným. Soudní řízení proběhlo postupem odpovídajícím principům zakotveným v hlavě páté Listiny základních práv a svobod a rozsudky je tak třeba považovat za výsledek nezávislého soudního rozhodování, jimž z hlediska ochrany ústavnosti nelze nic vytknout. Skutečnost, že správní orgány a městský soud opřely svá rozhodnutí o právní názor, se kterým se stěžovatel neztotožňuje, nezakládá sama o sobě relevantní důvod k tvrzení o porušení jeho ústavních práv. Odlišný právní názor nepředstavuje sám o sobě porušení práva na soudní ochranu, stejně jako rozsah práva na spravedlivý proces nelze vykládat tak, jako by se garantoval úspěch v řízení. Zásady spravedlivého procesu vyplývající z čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod je třeba chápat tak, že v souladu s obecným procesním předpisem musí být v řízení před obecným soudem účastníku řízení zejména zaručeno, že jeho věc bude projednána veřejně a v jeho přítomnosti tak, aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Tyto záruky nebyly v projednávaných věcech porušeny a není tak prostor ani pro závěr, že proces byl veden způsobem, který nezajistil spravedlivý výsledek (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 6. 2004, sp. zn. II. ÚS 644/02 a ze dne 17. 6. 2002, sp. zn. IV. ÚS 64/02).

Nejvyšší správní soud ze všech výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnosti stěžovatele nejsou důvodné, a proto je zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). O kasačních

stížnostech rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 1. listopadu 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu