



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **TIBATEX, akciová společnost**, se sídlem Riegrovo náměstí 16, Semily, zastoupený JUDr. Martinem Vlčkem, CSc., advokátem se sídlem Anglická 4, Praha 2, adresa pro doručování Bavlňářská 137, Semily, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 39/61, Ústí nad Labem, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 2. 2006, čj. 3659/06-1200 a čj. 3660/06-1200, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 27. 2. 2008, čj. 59 Ca 70/2006 - 27,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Finanční úřad v Semilech (správce daně) snížil žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 11. 8. 2005, čj. 34652/05/258920/4330, daňovou ztrátu na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2001 o 2 229 317 Kč a namísto původně vyměřené daňové ztráty 3 801 286 Kč nově stanovil žalobci daňovou ztrátu ve výši 1 571 969 Kč.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 11. 8. 2005, čj. 34656/05/258920/4330, správce daně zrušil žalobci daňovou ztrátu na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 6 430 261 Kč a dodatečně mu vyměřil daň ve výši 145 080 Kč.

Žalobce napadl rozhodnutí správce daně odvoláními, která žalovaný rozhodnutími ze dne 24. 2. 2006, čj. 3659/06-1200 a čj. 3660/06-1200, zamítl.

II.

Žalobce napadl obě rozhodnutí žalovaného žalobami u Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, který usnesením ze dne 22. 1. 2006, čj. 59 Ca 70/2006 - 22, spojil věci ke společnému projednání a poté rozsudkem ze dne 27. 2. 2008, čj. 59 Ca 70/2006 - 27, žaloby zamítl.

Finanční orgány jsou podle krajského soudu oprávněny posoudit, zda je možné považovat žalobcem poskytnutá plnění ve výši 1 788 438 Kč za rok 2001 a 5 253 356 Kč za rok 2003 za smluvní pokutu ve smyslu § 24 odst. 2 písm. z) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), neboť určité plnění nemůže být daňově uznatelným nákladem na zaplacení smluvní pokuty jen proto, že jej takto daňový subjekt označuje, ale pouze proto, že tomuto soukromoprávnímu institutu skutečně odpovídá. Podle § 544 odst. 1 občanského zákoníku se smluvní pokuta sjednává pro případ porušení smluvní povinnosti. Stejně jako v případě nákladů na jiné sankce, které jsou podle § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů uznatelné, se musí jednat o sankci, která je následkem porušení právní povinnosti vyplývající ze závazkových vztahů. O takový případ se nemůže jednat, pokud daňový subjekt svůj soukromoprávní závazek neporušil a nevznikla mu proto povinnost platit sankci. Povinnost daňového subjektu zajištění smluvní pokutou musí být ve smlouvě jasně vymezena a její splnění musí být objektivně možné. V daném případě krajský soud shledal, že žalobce se v mandátní smlouvě ze dne 1. 12. 2000 zavázal zajišťovat, aby úhrada z uzavřených obchodů byla mandantovi včas a řádně provedena, tj. zavázal se k něčemu, co objektivně nemohl splnit, protože to, zda úhrada z uzavřených obchodů byla včas a řádně provedena, záviselo na třetí osobě. Ujednání o smluvní pokutě, které se váže k zajištění nemožného plnění, odporuje § 544 občanského zákoníku a je podle § 37 a § 39 občanského zákoníku neplatné. Ze strany žalobce se proto jednalo o platby poskytnuté bez právního důvodu, které nelze považovat za smluvní pokutu ve smyslu § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů.

Krajský soud nepřisvědčil ani další žalobní námitce, podle níž se u částky 372 950 Kč za rok 2001 a u částky 1 645 833,50 Kč v roce 2003 jedná o úplatu za odklad splatnosti dluhu, analogickou úroku z úvěru. Krajský soud se ztotožnil se závěry žalovaného, který tyto částky posoudil jako nezaplacené úroky z prodlení. Konstatoval, že Dohoda o započtení pohledávek, narovnání, uznání dluhu a splacení dluhu, uzavřená dne 25. 4. 2001 mezi žalobcem a společností SAFIN LTD., která je podle svého obsahu smlouvou o vzájemném zápočtu pohledávek a závazků, nebyla jediným důkazním prostředkem, který žalovaný hodnotil. Žalovaný podle krajského soudu postupoval správně, pokud vzhledem nejednoznačnému označení smlouvy šetřil, jakým způsobem bylo o celé transakci účtováno. Z účetnictví žalobce vyplývá, že bylo účtováno pouze o zápočtu pohledávek, nikoliv o zrušení závazků do výnosů a splácení nové pohledávky. Žalobce účtoval tak, jako by se fakturované částky „úroku“ coby příslušenství vztahovaly k původní pohledávce věřitele, která nebyla započtena celá a která již byla po lhůtě splatnosti. Námitka, podle níž osoby, které žalobcovým jménem sjednaly předmětnou dohodu se společností SAFIN LTD., nejsou totožné s osobami, které vedly účetnictví žalobce, není případná, neboť za vedení účetnictví je žalobce jako účetní jednotka zodpovědný. Krajský soud uzavřel, že důkazní břemeno v daňovém řízení spočívá podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), na žalobci.

III. 1

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností opírající se o stížní důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nesprávné posouzení právní otázky soudem.

Stěžovatel namítl, že závazek „zajišťovat, aby mandantovi byla úhrada z uzavřených obchodů včas a řádně provedena“, není závazkem, který by nemohl být splněn. Úhradu kupních cen zboží totiž bylo možné v krajním případě zajistit tak, že by mandatář za kupující sám zaplatil a posléze

po kupujících vymáhal jako bezdůvodné obohacení vzniklé plněním za jiného podle § 454 občanského zákoníku.

Dále stěžovatel namítl, že při hodnocení povahy úroku podle dohody se společností SAFIN LTD. nelze vycházet pouze z toho, jak byl tento úrok stěžovatelem zaúčtován. Krajský soud v tomto směru vyložil § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů nesprávně, pominul-li v jeho dikci formulaci „*pokud zvláštní předpis nestanoví jinak*“. Tímto zvláštním předpisem je podle stěžovatele předposlední věta § 16 odst. 8 daňového řádu, podle níž je správce daně povinen přihlídnout ke všem okolnostem, které byly zjištěny při daňové kontrole, a tedy mimo jiné i k obsahu smluv, na jejichž základě bylo účetnictví stěžovatele vedeno. Tyto smlouvy byly správci daně v průběhu kontroly předloženy. Z ujednání předmětné smlouvy lze dovodit, že se v daném případě jednalo o jiný závazek podobný svojí povahou úroku z úvěru, nikoliv úroku z prodlení.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. 2

Žalovaný se ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

III. 3

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel především namítl, že závazek „*zajišťovat, aby mandantovi byla úhrada z uzavřených obchodů včas a řádně provedena*“, není závazkem, který by nemohl být splněn s tím, že v krajním případě mohl pohledávky sám uhradit a poté je po odběratelích vymáhat z titulu bezdůvodného obohacení.

Z článku V. odst. 1 písm. h) předmětné mandátní smlouvy vyplývá, že stěžovatel se jako mandatář zavázal mimo jiné zajišťovat, aby „*mandantovi byla úhrada z uzavřených obchodů včas řádně provedena*“. Článkem V. odst. 1 písm. i) mandátní smlouvy se stěžovatel zavázal „*nabradit mandantovi škodu způsobenou mu porušením povinností vyplývajících pro něho z této smlouvy. Za škodu způsobenou mandantovi jsou považovány nesplacené úhrady z uzavřených obchodů prostředkovaných mandatářem. Nábrada za způsobenou škodu bude účtována mandantovi čtvrtletně ve výši 140% diskontní sazby platné ke dni vyúčtování. Výše nábrady bude vypočtena za nesplacené pohledávky vůči odběratelům z obchodů prostředkovaných mandatářem po lhůtě splatnosti nad 90 dnů. U pohledávek zcela nedobytných bude vyúčtována nábrada škody ve výši nesplacené pohledávky ponížené o do té doby uplatněné nábrady škody. Za pohledávky zcela nedobytné se považují pohledávky po lhůtě splatnosti nad 1460 dní*“. Pouze na okraj Nejvyšší správní soud podotýká, že posledně citovaný článek mandátní smlouvy hovoří o čtvrtletním účtování škody mandantovi, z kontextu smluvního ujednání je ovšem nepochybné, že se jedná o zjevný překlep a že má na mysli účtování mandantem mandatáři.

Krajský soud uzavřel na neplatnost ujednání v mandátní smlouvě, jímž se stěžovatel zavázal zajišťovat, aby úhrada z uzavřených obchodů byla mandantovi řádně a včas provedena. Toto ujednání posoudil v souladu s argumentací stěžovatele jako ujednání o smluvní pokutě,

ale uvedl, že se váže k zajištění nemožného plnění, protože řádná a včasná úhrada závisela na třetí osobě. V návaznosti na nemožnost plnění pak krajský soud uzavřel i na neplatnost daného smluvního ujednání.

Povinnosti stěžovatele vyplývající z článku V. odst. 1 písm. h) mandátní smlouvy lze ovšem interpretovat i způsobem, jakým učinil žalovaný v napadených rozhodnutích, tj. jako povinnost „*pečlivě vybírat potencionální odběratele, prověřovat jejich platební schopnost, nesplacené pohledávky nějakým způsobem vymáhat, upomínat apod.*“, jinými slovy učinit veškeré úkony, jež jsou v dispozici stěžovatele, aby třetí smluvní strany své závazky splnily. Tento výklad se přitom jeví příhodnější, protože odpovídá úkonům, které stěžovatel mohl činit. Zavázal-li se stěžovatel mandátní smlouvou k činění určitých úkonů, lze jen obtížně dovést, že by tento závazek vedl bez dalšího k povinnosti činit úkony za jiné osoby, zavázané z jiných smluv. Výklad obsahu závazku navržený stěžovatelem a akceptovaný krajským soudem tedy nemůže obstát. Na rozdíl od krajského soudu ovšem Nejvyšší správní soud uzavřel, že citované smluvní ujednání, jež je možné a racionální vyložit způsobem, jakým učinil žalovaný, tj. způsobem z nějž nevyplývá povinnost žalobce zajistit úhradu z uzavřených obchodů i při existenci skutečností nezávislých na konání stěžovatele, je právě díky této odlišné interpretaci platné.

Nejvyšší správní soud dále uvádí, že z citovaného článku bez dalšího nevyplývá povinnost stěžovatele, aby sám hradil nesplacené pohledávky odběratelů. Povinnost stěžovatele vyplývající z tohoto článku je však třeba dále vnímat v kontextu povinnosti, k níž se zavázal článkem V. odst. 1 písm. i) mandátní smlouvy.

Smluvní ujednání, jímž se stěžovatel zavázal „*nabradit mandantovi škodu způsobenou mu porušením povinností vyplývajících pro něho z této smlouvy*“ odpovídá § 373 obchodního zákoníku, podle nějž „*Kdo poruší svou povinnost ze závazkového vztahu, je povinen nabradit škodu tím způsobenou druhé straně, ledaže prokáže, že porušení povinností bylo způsobeno okolnostmi vylučujícími odpovědnost.*“.

Dále si smluvní strany citovaným článkem ujednaly, že „*Za škodu způsobenou mandantovi jsou považovány nesplacené úhrady z uzavřených obchodů zprostředkovaných mandatářem.*“. Podle § 379 obchodního zákoníku se nahrazuje skutečná škoda a ušlý zisk. Skutečnou škodou je třeba rozumět to, oč se majetek poškozeného škodnou událostí zmenšil, a ušlým ziskem to, čeho by byl poškozený dosáhl, kdyby škodná událost nenastala. V zásadě nelze vyloučit výklad, který by za určitých okolností odvodil výši škody od výše neuhrazeného plnění z uzavřeného obchodu. V takovém případě může škoda sestávat ze skutečné škody, tj. z reálné hodnoty plnění poskytnutého smluvní stranou, jež svůj závazek splnila a o jehož hodnotu se její majetek zmenšil, a z ušlého zisku, odpovídajícího např. zisku, který by tato smluvní strana standardně při podobné transakci realizovala. Takový případ by mohl nastat např. tehdy, ukázalo-li by vymožení neuhrazeného plnění z uzavřeného obchodu objektivně nemožným. Za situace, kdy pohledávka mandanta za jeho odběrateli trvala, je však obtížné bez dalšího hovořit o neuhrazených úhradách jako o škodě, která vznikla mandantovi.

V posuzované věci je rovněž otázkou, nakolik lze nalézt příčinnou souvislost mezi případným porušením povinností stěžovatele, vyplývajících z mandátní smlouvy, a škodou mandanta, spočívala-li by tato „škoda“ v neuhrazených plněních ze smluv uzavřených s třetími osobami. Zejména při shora podaném výkladu povinnosti stěžovatele vyplývající z článku V. odst. 1 písm. h) mandátní smlouvy jako povinnosti „*pečlivě vybírat potencionální odběratele, prověřovat jejich platební schopnost, nesplacené pohledávky nějakým způsobem vymáhat, upomínat apod.*“ nelze dovést porušení povinnosti stěžovatele (které ostatně stěžovatel pro jednotlivé obchodní transakce, jak vyplývá z obsahu spisů, netvrdil ani neprokazoval) vůbec dovést – což vylučuje i existenci příčinné souvislosti s možnou jakoukoliv možnou škodou mandanta.

Povinnost, k níž se stěžovatel dále zavázal článkem V. odst. 1 písm. i) mandátní smlouvy, byla dvojitá. U pohledávek mandanta vůči odběratelům z obchodů zprostředkovaných mandatářem po lhůtě splatnosti nad 90 dnů se stěžovatel zavázal hradit mandantovi čtvrtletně 140% diskontní sazby platné ke dni vyúčtování, toto plnění smluvní strany nazvaly „náhradou škody“. U pohledávek mandanta vůči odběratelům z obchodů zprostředkovaných mandatářem po lhůtě splatnosti nad 1460 dnů se pak stěžovatel zavázal uhradit mandantovi částku ve výši nesplacené pohledávky s tím, že tato částka bude ponížena o již vyplacené „náhrady škody“, přičemž i toto plnění strany nazvaly „náhradou škody“.

Jak ovšem ze shora podané argumentace Nejvyššího správního soudu vyplývá, obsah ujednání mezi smluvními stranami v posuzované věci neodpovídá institut náhrady škody ve smyslu § 373 a násl. obchodního zákoníku. Nejvyšší správní soud se tedy dále zabýval tím, zda se může jednat o ujednání o smluvní pokutě, jak tvrdil stěžovatel a jak ostatně uzavřel i krajský soud.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud připomíná (srov. rozsudek ze dne 22. 8. 2007, čj. 8 Afs 137/2006 - 93, www.nssoud.cz), že finanční orgány jsou oprávněny posoudit, zda je možné považovat poskytnuté plnění za smluvní pokutu či jinou smluvní sankci ve smyslu § 24 odst. 2 písm. z) zákona od daních z příjmů, neboť určité plnění nemůže být daňově uznatelným nákladem na zaplacení smluvní pokuty jenom proto, že je takto daňovým subjektem označeno, ale proto, že tomuto soukromoprávnímu institutu skutečně odpovídá. Podle § 544 odst. 1 občanského zákoníku, který se uplatní i na smluvní pokutu v obchodních závazkových vztazích (srov. § 1 odst. 2 a § 300 a násl. obchodního zákoníku), se smluvní pokuta sjednává pro případ porušení smluvní povinnosti. Obdobně i v případě nákladů na jiné sankce, které jsou podle citovaného ustanovení zákona o daních z příjmů rovněž daňově uznatelné, se musí jednat o sankci, která je následkem porušení právní povinnosti vyplývající ze závazkových vztahů. O smluvní pokutu či jinou sankci ze závazkových vztahů se tedy nemůže jednat v případě, pokud daňový subjekt svůj soukromoprávní závazek neporušil a nevznikla mu tudíž povinnost platit sankci. Žalovaný v posuzované věci konstatoval, že předmětné ujednání v mandátní smlouvě není ujednáním o smluvní pokutě, protože takový závěr by byl v rozporu s jazykovým projevem účastníků obsaženým ve smlouvě a navíc určení smluvní pokuty procentuelním určením z dlužné částky není dostatečně určité.

Nejvyšší správní soud shodně s žalovaným uzavřel, že předmětné smluvní ujednání není ujednáním o smluvní pokutě. V tomto směru především opakuje, že smluvní pokuta může být sjednána pouze pro případ porušení smluvní povinnosti jednou ze stran smlouvy. V posuzované věci se však stěžovatel zavázal k plnění pokud nastane určitá situace (jiná osoba nesplní závazek z obchodu zprostředkovaného stěžovatelem) nezávisle na tom, zda sám poruší své smluvní povinnost. V tomto směru Nejvyšší správní soud odkazuje i na své závěry při přezkumu, zda je předmětné smluvní ujednání ujednáním o náhradě škody – nesplnění závazků jinými osobami nelze považovat za porušení smluvní povinnosti stěžovatele.

Předmětné smluvní ujednání svým obsahem není ujednáním o náhradě škody, ani ujednáním o smluvní pokutě. Svým charakterem se závazek stěžovatele nejvíce blížil § 573 obchodního zákoníku, podle nějž *„Mandatář neodpovídá za porušení závazku osoby, s níž uzavřel smlouvu při zařizování záležitosti, ledaže se ve smlouvě zaručil za splnění závazků převzatých jinými osobami v souvislosti se zařizováním záležitosti.“* Nejvyšší správní soud připomíná, že vypořádání takto vzniklých vztahů se dále odvíjí od § 303 a násl. obchodního zákoníku (srov. např. I. Štenglová, S. Plíva, M. Tomsa, a kol., *Obchodní zákoník, komentář*, 8. vydání, C. H. Beck, 2003, str. 1226) a závazek mandátáře tedy musí mít svým obsahem ručitelský charakter.

Takovýto charakter zcela jistě neměl svou formou ani obsahem závazek stěžovatele hradit mandantovi čtvrtletně 140% diskontní sazby platné ke dni vyúčtování u pohledávek mandanta vůči odběratelům z obchodů zprostředkovaných mandatářem po lhůtě splatnosti nad 90 dnů. Citovanému ustanovení obchodního zákoníku se více blíží závazek uhradit mandantovi částku ve výši nesplacených pohledávek, sníženou o dosud uplatněné „náhrady škody“, v případě pohledávek po lhůtě splatnosti nad 1460 dnů. Ani tento závazek však není svým obsahem ručitelským závazkem.

Ustanovení § 573 obchodního zákoníku ovšem nepatří mezi ustanovení vyjmenovaná v § 263 obchodního zákoníku a smluvní strany se od něj proto mohly odchýlit nebo jej mohly vyloučit. Sjedly-li si tedy smluvní strany, že pro případ objektivně nastalé skutečnosti (osoba, s níž stěžovatel uzavřel smlouvu, poruší svůj závazek) uhradí stěžovatel mandantovi určitým způsobem stanovenou částku, nejedná se o neplatné ujednání. Zároveň je však zřejmé, že tento závazek nebyl podmíněn porušením smluvní povinnosti ze strany stěžovatele.

Stěžovatel tedy nepostupoval protiprávně, zavázal-li se k faktickému převzetí odpovědnosti za nezaplacené úhrady třetími osobami. Toto jednání, nestandardní, ale právně přípustné, však v rámci daňového práva nabývá jiné obrysy. Stěžovatel totiž měl v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu unést důkazní břemeno k prokázání všech skutečností, které byl povinen uvádět v přiznání a k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. To znamená, že měl prokázat nejen zaplacení předmětných částek souvisejících s mandátní smlouvou a odůvodnit jejich výši, ale měl rovněž povinnost prokázat, že se jednalo o platby podřaditelné § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů. V případě nemožnosti podřadit platby citovanému ustanovení pak mohl případně prokázat, že tyto platby souvisely s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Toto důkazní břemeno však stěžovatel neunesl. Lze proto uzavřít, že podmínky pro uplatnění předmětných částek stěžovatelem podle § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů nebyly naplněny.

Jakkoliv Nejvyšší správní soud ne zcela přisvědčil argumentaci krajského soudu, nedal za pravdu ani velmi stručně a z hlediska posouzení věci nedůvodně první stížní námitce. Pokud by za této situace Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, jednalo by se o formalistický přístup, jehož jediným výsledkem by bylo převzetí argumentace Nejvyššího správního soudu krajským soudem, aniž by tato skutečnost měla vliv na výrok rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce zpochybňující právní posouzení částek zaplacených z titulu Dohody o započtení pohledávek, narovnání, uznání dluhu a splacení dluhu, uzavřené mezi žalobcem a společností SAFIN LTD. ze dne 25. 4. 2001. Z textu této dohody nevyplývá, že by splňovala zákonné znaky smlouvy o půjčce podle § 657 a násl. občanského zákoníku nebo smlouvy o úvěru ve smyslu § 497 a násl. obchodního zákoníku. Z jejího obsahu lze naopak dovodit, že pojednává o původních pohledávkách věřitele vůči stěžovateli (dlužníkovi) po vzájemném započtení dalších pohledávek a závazků, resp. že se jedná o konsolidaci již existujících závazků. Žalovaný, jehož postupu krajský soud přitakal, dospěl k závěru o určité nejednoznačnosti smluvních ujednání, proto přihlédl i ke způsobu, jakým stěžovatel o závazcích účtoval. Závěr, podle něž žalovaný vycházel pouze z účetnictví stěžovatele a opomněl ke smlouvám přihlédnout, není důvodný. Žalovaný totiž vycházel z účetnictví stěžovatele právě při posuzování předmětných smluv. Žalovaný i krajský soud tak nejen neopomněli hodnotit některé skutečnosti, ale naopak veškeré důkazy správně hodnotili v jejich vzájemném kontextu. Námitka, podle níž žalovaný i krajský soud vycházeli pouze z účtování stěžovatele a opomněli přihlédnout ostatním skutečnostem, zejm. obsahu smluv, proto není případná.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stížní námitky nejsou důvodné, a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému, kterému by právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 19. prosince 2008

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu