



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D., a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobkyně: **TYSA CZ s.r.o. v likvidaci**, IČO 28808151
sídlem Dvořákova 228, 533 45 Opatovice nad Labem
zastoupená advokátkou Mgr. Terezou Jelínkovou
sídlem Dražkovice 181, 533 33 Pardubice

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2019, č. j. 21095/19/5100-41456-711233,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Předmětem podnikání žalobkyně je dle obchodního rejstříku výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách č. 1 až 3 živnostenského zákona a pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Žalobkyně dle stavu ke dni 7. 2. 2019 nebyla vlastníkem žádných nemovitých věcí. Finanční úřad pro Pardubický kraj

(dále též „správce daně“) vydal dne 8. 3. 2019 tři zajišťovací příkazy dle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále též „daňový řád“), jimiž žalobkyni uložil, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“), která dosud nebyla stanovena, a to složením jistoty na depozitní účet správce daně. Ve všech třech zajišťovacích příkazech správce daně dle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, stanovil, že tyto jsou účinné a vykonatelné okamžikem vydání, neboť hrozí nebezpečí z prodlení. Konkrétně se jedná o zajišťovací příkazy správce daně ze dne 8. 3. 2019, č. j. 360846/19/2801-80541-605252 (zdaňovací období měsíce září 2018, částka 246 725 Kč), č. j. 360921/19/2801-80541-605252 (zdaňovací období měsíce října 2018, částka 293 756 Kč), a č. j. 360951/19/2801-80541-605252 (zdaňovací období měsíce listopadu 2018, částka 252 827 Kč). Celkem tedy byly vydány zajišťovací příkazy na částku 793 308 Kč.

2. Odvolání proti těmto rozhodnutím správce daně byla zamítnuta a tato rozhodnutí byla potvrzena v záhlaví označeným rozhodnutím žalovaného. Proti tomuto rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“).
3. Žalobkyně v obsáhlé žalobě rozporovala tvrzení uvedená žalovaným a správcem daně. Žalobkyně zejména namítala, že měla řádným způsobem v souladu se zákonem označeno sídlo společnosti – postačí označení na schránce, popřípadě zvonku bytového domu; označení sídla podnikajícího subjektu na vnější omítce bytového domu jde nad rámec zákona. Není v souladu s daňovým řádem, aby správce daně posuzoval plnění jednotlivých ustanovení zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Správce daně dle žalobkyně zneužívá svou nadřazenost v daňovém řízení konstatováním, že pokud nikdo nereagoval na zvonění v sídle žalobkyně, tak fakticky zde činnost daňového subjektu neprobíhá. Tvrzení, že v bytě se fakticky neprovádí podnikatelská činnost, je na základě indicie jednoho zvonění značně spekulativní. Žalobkyně rovněž nebyla povinna sdělovat správci daně adresu stále provozovny. Nezveřejnění účetní závěrky za rok 2017 je pouhým nepodstatným opomenutím a administrativním nedopatřením, které bylo na základě upozornění správce daně napraveno. Zákon dále nestanovil žalobkyni povinnost mít webové stránky, protože žalobkyně označila za šikanózní závěr správce daně, že daňový subjekt, který nemá zřízeny webové stránky, je pochybný a nevěrohodný. Žalobkyně poukázala na neexistenci daňových nedoplatků, jež podle ní svědčí o dosavadním řádném podnikání a řádně vedeném účetnictví.
4. Dále žalobkyně namítala, že samotný správce daně vyhodnotil bezvadné výkaznictví k DPH, bez vady vyhodnotil i výkaznictví uvedené v kontrolním hlášení. Žalobkyně správně vykazovala uskutečněná plnění v části A4 a přijatá zdanitelná plnění v části B2 kontrolního hlášení za všechny tři měsíce. Do vydání zajišťovacích příkazů s žalobkyní nebylo vedeno žádné daňové řízení, správce daně nevyužil žádného z postupů daných mu § 85 a násl. daňového řádu. Indicie správce daně pro dané opatření jsou slabé, spekulativní, nepodložené, vrchnostenské, neodborné a chaoticky popsány. Zjištění týkající se jiných daňových subjektů, jež správce daně uvedl, nemohou jít k tíži žalobkyni, navíc u jiného daňového subjektu se jednalo pouze o běžnou administrativní chybu, kterou bylo možno odstranit „rychlou výzvou“ odeslanou do datové schránky. Nikde v zajišťovacích příkazech

není uvedeno, zda byly, či nebyly uzavřeny dohody o způsobu úhrady za poskytnuté služby; pokud tyto skutečnosti správce daně nezná, nemůže uzavírat, že našel auditní stopu k zastřenému právnímu úkonu. Závěr o tom, že případný zvolený postup úhrady v hotovosti lze považovat za značně nestandardní a uplatněný s cílem obcházet limit pro platbu v hotovosti stanovený zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti (dále též „zákon o omezení plateb v hotovosti“), opět stíhá jiný daňový subjekt, navíc jde o pouhou spekulaci. Žalobkyně se také vymezila proti závěru správce daně, že musela mít o možné existenci podvodu na dani přinejmenším pochybnosti.

5. Podle žalobkyně není nezákonné nemít zaměstnance a najímat si dodavatelské servisní služby. Žalobkyně zajišťovala veškeré smluvní vztahy s dodavateli a odběrateli služeb. Je značně rizikové mít zaměstnance, žalobkyně neměla po celý rok každý den zakázky, nemohla si dovolit platit zaměstnance – neměla by pro ně trvalou a stálou každodenní práci. Hodnocení, že aktiva žalobkyně jsou tvořena pouze oběžnými aktivy a pasiva tvoří ze 75 % závazky, svědčí ve prospěch žalobkyně; do chvíle vydání zajišťovacích příkazů se jednalo o finančně zdravou společnost, správce daně musel vědět, že žalobkyně má likvidní prostředky, které byly vykázány ve sledovaném období, ve výši cca 2 miliony Kč. Pokud správce daně usuzuje, že i přes obrát cca 14,6 milionů Kč, kladný vlastní kapitál a ekonomicky obhajitelný poměr vlastních a cizích zdrojů s aktivy společnosti je žalobkyně ekonomicky neschopná, neboť nedokáže v budoucnu generovat dostatek finančních prostředků, pak se jedná o závěr spekulativní, který nemá žádnou oporu v daňovém řádu. Co se týče tvrzení, že žalobkyně nemá žádná stálá aktiva, žalobkyně uvedla, že vzhledem k manuálnímu výkonu prováděných služeb nejsou potřeba stálá aktiva, tj. hmotný majetek, jak ho definuje § 26 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Žalobkyně rozporovala tvrzení správce daně o „významném zadlužení“ s tím, že nechápe, co tento pojem znamená. Žalobkyně neměla žádné neuhrazené půjčky, má kladný vlastní kapitál, svou podnikatelskou činnost zajišťuje z vlastních a samozřejmě i z cizích zdrojů.
6. Žalovanému a správci daně byly vytýkány úvahy o existenci objektivních kritérií svědčících o účasti žalobkyně na daňovém podvodu – dle žalobkyně jsou tyto úvahy nezákonné a absurdní. Správce daně rovněž neprovedl žádné kroky ke zjištění, jakým způsobem probíhala u žalobkyně ekonomická činnost.
7. Ke struktuře kreditních plateb žalobkyně konstatovala, že žádala správce daně, aby v rámci vyhledávací činnosti provedl daňové řízení, kterým bude prokázáno dodání služeb žalobkyní a jejich převzetí vyjmenovanými společnostmi. Úhrady za tyto uskutečněné služby byly sdělením správce daně prokázány, všechny tyto kreditní pohyby ve výši cca 7,7 milionů Kč byly provedeny bankovními převody z bankovních účtů odběratelů. K debetním transakcím žalobkyně namítala, že pokud správce daně neví, jak bylo s vybíranými částkami nakládáno, jedná se o absurdní situaci, kdy se sám správce daně přiznává k nečinnosti, liknavosti, povrchnosti, místo toho, aby žalobkyni vyzval k prokázání skutečností nebo k objasnění nejasností.
8. Správce daně dle žalobkyně nevykonával nic pro zjištění skutečného stavu věci, pouze se obhajuje, že nemá k dispozici výsledky hospodaření za rok 2018. Žalobkyně

dodávané služby nevykonávala vlastními zaměstnanci, z tohoto důvodu je marže odpovídající podmínkám na trhu v místě, času a za obdobných podmínek. Správce daně neprovedl žádné dokazování, a to ani za účelem posouzení otázky, zda žalobkyni bude doměřena daň ve výši 793 308 Kč. Je povinností správce daně, aby zajistil údajnou dosud nevybranou daň v celém popisovaném řetězci, tj. i u odběratelů žalobkyně, jinak se jedná o porušení základní zásady dle § 8 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně podotkla, že existence odůvodněných obav je na úrovni spekulace a nezakládá se na objektivních skutečnostech. Žalobkyně dále odkazovala na judikaturu Nejvyššího správního soudu s tím, že pro vydání zajišťovacího příkazu musí existovat silné, objektivní a nezpochybnitelné důvody, přičemž musí být ohroženo vybrání daně. Je v rozporu s judikaturou, aby správce daně zajišťoval údajnou fiktivní nevybranou daň opakovaně v celém popisovaném řetězci. Správce daně odhlédl od objasnění existence fikce dosud nestanovené daně, nezabýval se přiměřenou pravděpodobností budoucího stanovení daně. Za „silný“ důvod vydání zajišťovacího příkazu nelze pokládat samotnou skutečnost, že správcem daně předpokládaná výše daně, jejímuž budoucímu stanovení nasvědčují „slabé“ důvody, převyšuje majetek či jmění daňového subjektu. Hodnocení ekonomické situace žalobkyně provedené správcem daně bylo hypotetické, nepodložené a spekulativní. Nárok na odpočet žalobkyně v dalším řízení prokáže, neboť byl dodržen princip proporcionality a neutrality.

9. Aby byl daňovému subjektu odmítnut nárok na odpočet DPH, správce daně by musel prokázat, že daňový subjekt věděl nebo měl důvodné podezření, že část nebo veškerá DPH nebude zaplacená. Každý případ musí být posuzován individuálně. Správce daně však dle žalobkyně místo toho subjektivně, neindividuálně a šablonovitě hodnotil údajný podvod na DPH na základě zadávací šablonovité metodické pomůcky, aniž by byly objektivně, individuálně vyhodnoceny skutečnosti tvrzené žalobkyní a svědky. Důvěryhodnost a solidnost dodavatelů žalobkyně ověřovala po celou dobu obchodování tím, že vyhledávala na internetu jakékoliv informace o nesolidnosti dodavatele, tyto však nezjistila, na internetu, konkrétně v databázích ARES, neshledala žádné informace o nesolidnosti dodavatele, který nebyl nespolehlivým plátcem DPH, s dodavatelem byly předem dohodnuty detailní obchodní podmínky spolupráce, tj. cena, kvalita, časové a dodací podmínky. Žádné indicie o nespolehlivosti dodavatelů při současném dodržování optimální přiměřenosti chování v oblasti zodpovědnosti nebyly zjištěny. Žalobkyně byla vždy zodpovědná, poctivá, opatrná a pečlivá a trvale prováděla svá vlastní přiměřená šetření o možné neodpovědnosti, nepoctivosti či neopatrnosti všech dodavatelů a odběratelů. Správcem daně není objektivně prokázáno, že žalobkyně měla nebo mohla vědět o podvodu na DPH, zejména když není prokázána chybějící daň. Správce daně se zásadně mylí, pokud existenci daňové ztráty dovozuje z toho, že žalobkyně mohla v případě nákupu od tuzemského dodavatele uplatnit nárok na odpočet. Taková úvaha je ryzím ekonomickým nesmyslem, neboť určení osoby povinné k odvedení DPH se logicky promítá ve sjednané ceně. Nákupem služby od tuzemského dodavatele daňový subjekt žádnou daňovou výhodu nezískává.

10. Závěrem žalobkyně navrhla zrušení zajišťovacích příkazů pro nezákonnost (z obsahu žaloby pak soud dovodil, že žalobkyně rovněž požadovala zrušení žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného, přestože to výslovně neuvedla v petitu žaloby).
11. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě setrval na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.
12. Soud na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a po provedeném řízení dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Soud o věci samé rozhodl bez veřejného projednání věci dle § 51 s. ř. s.
13. Soud se po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí co do zjištění skutkového stavu věci a co do právního názoru na něj plně ztotožňuje s žalovaným rozhodnutím a na toto odkazuje. Smyslem soudního přezkumu totiž není podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody s názorem soudu a odůvodněním napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, jak již setrvala judikuje Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“; viz např. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130; rozsudky správních soudů jsou dostupné na www.nssoud.cz). K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19).
14. Předně je třeba uvést, že námitky obsažené v žalobě již byly žalobkyní uplatněny v odvolacím řízení, přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně a velmi podrobně vypořádal v odůvodnění svého rozhodnutí, které soud hodnotí jako plně přezkoumatelné, věcně správné a zákonné. Jelikož soud považuje vypořádání zmíněných námitek ze strany žalovaného za správné a vyčerpávající, plně odkazuje na odůvodnění jeho rozhodnutí a k věci dodává následující:
15. Je nutno rozlišovat zajišťovací a nalézací řízení. Cílem nalézacího řízení je stanovení samotné daně. Institut zajišťovacího příkazu oproti tomu představuje tzv. předstižné rozhodnutí, často založené na hypotetické úvaze správce daně. Správce daně totiž v případě vydávání zajišťovacího příkazu nevychází z dokazování, nýbrž toliko ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, bod [13], shodně srov. též rozsudky téhož soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-46, a ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015-45). Jinými slovy při vydávání zajišťovacího příkazu nejde o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicí důvodně nasvědčujících obavám správce daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, nebo rozsudek téhož soudu ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015-45, či rozsudek ze dne 26. 7. 2018, č. j. 4 Afs 129/2018-42, bod [35]).
16. V § 167 odst. 1 daňového řádu je stanoveno:

- (1) Je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.
 - (2) Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky.
 - (3) Není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.
 - (4) U daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.
17. Pro vydání zajišťovacího příkazu je významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci (popř. v řetězci, který znaky podvodného řetězce v době vydání zajišťovacích příkazů vykazuje), účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení) může založit budoucí doměření daně. Bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení jsou naopak otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. Předmětem soudního přezkumu zajišťovacího příkazu totiž není to, zda správce daně unesl důkazní břemeno o tom, že na základě zjištěných skutkových okolností lze zcela jednoznačně vyloučit možnost pouze nevědomého a nedbalostí nezatíženého zapojení žalobce do tohoto řetězce, nýbrž to, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady (existence odůvodněné obavy) pro zajištění daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, bod [34]). Konečné vyhodnocení transakcí bude výstupem procesu nalézacího, v jehož rámci správce daně postupně shromažďuje a vyhodnocuje důkazní prostředky v souladu s § 92 daňového řádu a se svými závěry seznámí daňový subjekt (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2017, č. j. 1 Afs 251/2017-40, bod [54]).
18. Nelze tedy přisvědčit názoru, podle něhož je v zajišťovacím řízení (a případně v na něj navazujícím soudním řízení) nutno zkoumat, zda daň skutečně bude dodatečně stanovena a v jaké konkrétní výši. To je problém, jenž zjevně spadá do kategorie otázek, které mají být řešeny v rámci řízení nalézacího (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, bod [13]).
19. Zásadně proto postačí, pokud finanční orgány v hrubých obrysech popíší charakter transakce, která byla daňovým subjektem nesprávně zdaněna (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2017, č. j. 6 Afs 160/2016-27). Z předložených indicií musí být zřejmé, že se nejedná jen o spekulaci správce daně nepodloženou žádnými konkrétními informacemi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, bod [35]).
20. Současně platí, že při vydávání zajišťovacího příkazu nelze po finančních orgánech požadovat, aby prováděly detailní a bezchybnou analýzu struktury majetku daňového subjektu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016,

č. j. 2 Afs 213/2016-28, bod [55], rozsudky téhož soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, a ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015-45). Podstatná je identifikace základních rizik a hospodářský kontext daňového subjektu (srov. opět rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, bod [32], a rozsudek téhož soudu ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015-45). Ona základní rizika přitom nemusí spočívat pouze v (hrozící) insolvenční daňového subjektu či účelovém zbavování se majetku, ale též v kumulativním efektu indicií nižší intenzity (viz odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 27/2014-31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS, bod [20]).

21. Lze tedy shrnout, že z § 167 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že správce daně musí přezkoumatelným způsobem v odůvodnění zajišťovacího příkazu zdůvodnit dva okruhy skutečností – otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a otázku obav ohledně budoucí vymahatelnosti daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, bod [59]). Vztah těchto dvou aspektů vyjasnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104: *„Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. [...] Odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.“*
22. Zajišťovací příkazy vydané v nyní projednávané věci výše vymezeným zákonným a judikatorním požadavkům vyhovují.
23. Pokud jde o předpoklad budoucího stanovení daně, touto otázkou se správce daně podrobně zabýval na s. 6 až 18 zajišťovacích příkazů. Žalovaný pak na s. 6 až 7 napadeného rozhodnutí shrnul, že analýzou údajů uvedených v kontrolních hlášeních žalobkyně a jejího dodavatele P+V STAV HK družstvo bylo zjištěno, že žalobkyně uplatnila v předmětných obdobích nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele P+V STAV HK družstvo, u kterého byla zjištěna chybějící daň. P+V STAV HK družstvo coby stěžejní přímý dodavatel žalobkyně (přijatá plnění od tohoto dodavatele činí 90 – 92 % veškerých přijatých plnění žalobkyně) totiž vykazala 100 % přijatých zdanitelných plnění v oddílu B3 kontrolních hlášení (tedy v oddílu, ve kterém se neidentifikuje dodavatel plnění a ve kterém se vykazují plnění v hodnotě včetně daně do výše 10 000 Kč) a z těchto plnění si uplatnil vysoký nárok na odpočet daně. Hodnoty v oddíle B3 kontrolních hlášení pak byly vykazány v milionových výších, přitom v oddílu B2 kontrolních hlášení nebyla vykazána plnění žádná. Vzhledem k objemu přijatých plnění vykázaných P+V STAV HK družstvem v oddílu B3 kontrolních hlášení lze

předpokládat, že tato zdanitelná plnění nebyla reálně přijata od plátců a P+V STAV HK družstvo si tak neoprávněně krátí daň tím, že si uplatňuje vysoký nárok na odpočet daně z plnění, ze kterých mu nárok nevzniká. P+V STAV HK družstvo je tak v detekovaném řetězci (graficky znázorněn na s. 15 zajišťovacích příkazů) na pozici tzv. *missing tradera*. Žalobkyně je pak v řetězci v pozici tzv. *buffera*, který si ze zmíněných přijatých plnění zasažených podvodem uplatnil v předmětných obdobích nárok na odpočet daně, a tato plnění pak dále deklaroval coby uskutečněná zdanitelná plnění pro své odběratele, kteří jsou v řetězci na pozici tzv. *profit takeru*. Vedle chybějící daně byly v daném případě zjištěny také nestandardní skutečnosti svědčící o podvodném charakteru transakce. Jako nestandardní správce daně vyhodnotil absenci bezhotovostních úhrad za přijatá plnění (správce daně zjistil, že P+V STAV HK družstvo nemá zřízen bankovní účet u žádné bankovní instituce, přičemž ani podle výpisu ze zveřejněného bankovního účtu žalobkyně nevyplývá, že by žalobkyně svému stěžejnímu dodavateli hradila bezhotovostně na jiný účet – žádné odchozí platby neodpovídaly hodnotám fakturovaných částek za plnění od dodavatele), případně nestandardně zvolenou formu úhrady za přijatá plnění v hotovosti (s ohledem na výše úhrad musel být limit stanovený zákonem o omezení plateb v hotovosti překročen, případně docházelo k umělému rozdělování částek, a tedy obcházení tohoto zákona), skutečnost, že žalobkyně podle výpisu ze zveřejněného bankovního účtu nevykázala za předmětná období žádné režijní náklady odpovídající běžně fungující obchodní korporaci (např. odvody za energie, platby za vedení účetnictví, platby pojišťovnam), dále skutečnost, že žalobkyně z bankovního účtu (kontokorent) soustavně (i několikrát denně) během několika dnů po připsání finančních prostředků od odběratelů tyto vybírá v hotovosti, čímž v krátkém časovém období manipuluje s finančními prostředky zcela netransparentním způsobem a dostává se do stále vyšších debetních zůstatků, a nakonec rizikové znaky P+V STAV HK družstva (neexistence skutečného sídla ani provozovny, neexistence webových stránek prezentujících ekonomickou činnost, žádné majetkové zázemí, žádní zaměstnanci, neexistence bankovního účtu – resp. jeho zrušení v roce 2011 a neoznámení této skutečnosti správci daně).

24. Žalovaný doplnil (byť podotkl, že to pro vydání zajišťovacího příkazu není podstatné), že z výše popsaných veřejně dostupných informací o dodavateli žalobkyně lze usoudit na pravděpodobnou vědomost žalobkyně o účasti v podvodném řetězci, neboť popsaná zjištění o P+V STAV HK družstvu mohla žalobkyně sama zjistit, avšak tato buď neověřovala důvěryhodnost, podnikatelskou historii, majetkové poměry a ekonomické zázemí svého dodavatele, a existenci jeho bankovního účtu, který musí mít ze zákona každý plátec daně, anebo tyto skutečnosti zkoumala, nevěnovala podezřelým skutečnostem pozornost a vstoupila s tímto dodavatelem do obchodního vztahu. Závěr, podle něhož žalobkyně mohla a měla vědět o účasti na podvodu, pak potvrzuje také fakt, že žalobkyně hradila za přijatá plnění ve značném finančním rozsahu pravděpodobně v hotovosti, což se jeví jako velmi nestandardní a netransparentní způsob (a to tím spíš, když za uskutečněná zdanitelná plnění žalobkyně přijímala úhrady bezhotovostním převodem), jímž učinila obchodní transakce s P+V STAV HK družstvem netransparentními a neprůkaznými, čímž jen sama zvýšila riziko svého zapojení do daňového podvodu.

25. Žalovaný uzavřel, že deklarovaná přijatá zdanitelná plnění od přímého dodavatele žalobkyně jsou podle dosavadních zjištění zasažena daňovým podvodem, přičemž správce daně je za podmínek stanovených ustálenou judikaturou oprávněn odepřít nárok na odpočet daně uplatněný z plnění zasažených podvodem, žalovaný předpokládá, že bude žalobkyni stanovena DPH za předmětná období v celkové výši 793 308 Kč.
26. Krajský soud s hodnocením žalovaného plně souhlasí a doplňuje, že žalobkyně přes obsáhlost své žaloby nevznesla žádnou argumentaci, jež by zjištění správce daně a žalovaného relevantním a věrohodným způsobem zpochybňovala. Soud dodává, že není nezbytné, aby účast žalobkyně v podvodném řetězci byla postavena najisto. K tomu lze odkázat na aktuální rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2019, č. j. 9 Afs 249/2019-44: „*V projednávaném případě byla přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu doměřena, postavena na závěru o účasti stěžovatelky v podvodném řetězci. Pro splnění prvního předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena) zpravidla postačí, pokud správce daně přesvědčivě nastíní struktury a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být z předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi (rozsudek NSS ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016 - 28). Správce daně zároveň nemá povinnost rozsáhle zkoumat, zda daňový subjekt, o němž se domnívá, že je součástí podvodného řetězce, neobchodoval s podvodníky v dobré víře. Dokazování zaviněné účasti na podvodu patří do řízení o samotné daňové povinnosti, nelze jej provádět před vydáním zajišťovacího příkazu. Jinak by správce daně stanovoval daň v podstatě dvakrát – jednou v zajišťovacím příkazu, jednou v samotném platebním výměru (rozsudky NSS ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48, a ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016 - 45).“*
27. I v nyní posuzované věci správce daně přesvědčivě nastínil struktury a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli žalobkyně v něm. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti [např. to, že P+V STAV HK družstvo vykázalo 100 % přijatých zdanitelných plnění v oddílu B3 kontrolních hlášení (což vzhledem k tomu, že v tomto oddílu se neidentifikuje dodavatel plnění a vykazují se zde plnění v hodnotě do 10 000 Kč, nelze vysvětlit „zakliknutím chybného políčka“, jak namítala žalobkyně; rovněž nemůže obstát námitka žalobkyně, že se jedná o jiný daňový subjekt, neboť pro popis fungování podvodného řetězce bylo nezbytné popsat roli P+V STAV HK družstva v něm) a z těchto plnění si uplatnilo vysoký odpočet daně, přičemž od tohoto dodavatele žalobkyně přijala 90 – 92 % veškerých plnění, absence bezhotovostních úhrad včetně absence bankovního účtu P+V STAV HK družstva, opakované výběry značných částek žalobkyní z bankovního účtu v hotovosti, nevykázání žádných režijních nákladů žalobkyní, další shora uvedené rizikové znaky P+V STAV HK družstva] krajský soud uzavřel, že existence podvodného řetězce a účast žalobkyně v něm není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi, nýbrž je zde dána přiměřená, resp. v dané věci značná pravděpodobnost, že žalobkyně byla účastna takového podvodného řetězce. Nelze tedy přitakat ani opakovaným námitkám žalobkyně o spekulativních tvrzeních správce daně a žalovaného. Správce daně pak dostatečně přesvědčivě odůvodnil výši zajišťované daně (celkem 793 308 Kč) jakožto kvalifikovaný odhad,

který odpovídá výši uplatněných nároků na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od P+V STAV HK družstva (viz s. 24 zajišťovacích příkazů).

28. Podrobné zkoumání otázky, zda účast žalobkyně v podvodném řetězci je zaviněna, resp. zda žalobkyně obchodovala se subjekty účastnými na daňovém podvodu v dobré víře, nelze provádět před vydáním zajišťovacích příkazů ani v rámci odvolacího řízení proti těmto rozhodnutím (a tudíž ani v následném řízení o správní žalobě); posouzení těchto otázek má své místo v nalézacím řízení. Z vyložených důvodů nelze přisvědčit žalobkyni, která opakovaně namítala, že žalovaný, resp. správce daně měl zjišťovat nejrůznější další skutečnosti a provádět dokazování – to před vydáním zajišťovacího příkazu není možné. Z týchž důvodů nelze přisvědčit ani námitkám žalobkyně o tom, že při obchodování se svým dodavatelem byla dostatečně obezřetná a pečlivá.
29. V posuzovaném případě je dostatečně odůvodněno podezření o zapojení žalobkyně do obchodního řetězce zasaženého podvodným jednáním, přičemž toto podezření je založeno na přiměřené pravděpodobnosti. V takovém případě je nahrazení zajišťovacích příkazů prostředky daňového řádu založenými na dobrovolném splnění daňové povinnosti jen obtížně představitelné a přicházelo by v úvahu jen za výjimečných okolností (srov. podobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2019, č. j. 9 Afs 138/2018-80, bod [42]).
30. První podmínka pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřená pravděpodobnost, že daň bude stanovena) tudíž byla naplněna. K námitce žalobkyně, že dosud nevybraná daň měla být zajištěna i u dalších článků řetězce, soud uvádí, že případná skutečnost, že správce daně k takovému postupu nepřikročil, nemá vliv na otázku zákonnosti zajišťovacích příkazů vydaných právě v případě žalobkyně.
31. Pokud jde o naplnění druhého předpokladu pro vydání zajišťovacích příkazů, tj. odůvodněné obavy o budoucí úhradu daně, soud odkazuje na s. 18 – 24 zajišťovacích příkazů správce daně ze dne 8. 3. 2019, jakož i na s. 7 – 9 napadeného rozhodnutí žalovaného. Zde žalovaný mimo jiné uvedl, že podle výpisu z katastru nemovitostí žalobkyně nevlastní žádnou nemovitou věc a podle výpisu z databáze evidence vozidel nevlastní žádné motorové vozidlo, přičemž správce daně nezjistil ani žádný movitý majetek žalobkyně (dáno neexistencí provozovny a skutečného sídla). Podle rozvahy sestavené ke dni 31. 12. 2017 žalobkyně nevykazuje žádný dlouhodobý majetek, aktiva jsou tvořena pouze oběžnými aktivy a pasiva tvoří ze 75 % závazky. V podstatě jediným podstatným majetkem žalobkyně jsou peněžní prostředky na bankovním účtu, což je však majetek vysoce likvidní a nestálý v čase. Z výpisu ze zveřejněného bankovního účtu je navíc zřejmé, že tento je kreditován bezhotovostními platbami ve značné výši (v měsíci září a říjen 2018 platby jako vyrovnání kontokorentního úvěru, od října 2018 už jen úhrady od odběratelů žalobkyně), avšak tyto jsou soustavně takřka obratem po připsání na účet vybírány žalobkyní v hotovosti, kdy do října 2018 byly součástí debetních plateb také splátky kontokorentního úvěru, který již od října 2018 není ze strany žalobkyně vyrovnáván. Za sledované období od srpna 2018 do prosince 2018 byly na bankovním účtu žalobkyně zaznamenány výběry v hotovosti na přepážce ve výši 3 670 440 Kč a kartou/platbou kartou ve výši 3 799 024 Kč. Debetní obraty tak za sledované období převyšují kreditní obraty a žalobkyně se dostává do stále vyššího

debetního zůstatku (ke dni 31. 1. 2019 měl zůstatek bankovního účtu žalobkyně zápornou hodnotu, a to minus 450 008 Kč). S ohledem na zjištěné majetkové poměry žalobkyně se nedá ani očekávat, že by žalobkyně byla dosud nestanovenou daňovou povinností schopna uhradit jinými prostředky, např. bankovním úvěrem – vzhledem k neexistenci možnosti zajištění takového úvěru a k již existujícímu závazku – kontokorentu, který od října 2018 již není vyrovnáván; nelze ani využít mírnějšího prostředku, např. zřízení zástavního práva.

32. Žalovaný se dále zabýval možností úhrady dosud nestanovené daně z výsledků vlastní ekonomické činnosti žalobkyně, a to na základě jemu dostupných informací. Žalobkyně v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017 deklarovala jako hlavní ekonomickou činnost všeobecný úklid budov a ostatní specializované stavební činnosti, avšak současně uvádí počet zaměstnanců ve výši 0, kdy tuto skutečnost také potvrdila odpověď OSSZ Pardubice. Pro vyvíjení hospodářského výsledku ve formě zisku tak musí žalobkyně služby nakupovat, což činí především od dodavatele P+V STAV HK družstvo, který rovněž nemá majetkovou ani zaměstnaneckou strukturu vhodnou k provádění obchodů v řádech milionů Kč. S ohledem na tato zjištění tak není zřejmé, jakým způsobem je ekonomická činnost fakticky prováděna. Nadto nelze odhlédnout od skutečnosti, že žalobkyně v podstatě neustále podniká na základě úvěru, který již nedorovnává, a nachází se tak v deficitu. Žalobkyně nemá žádné majetkové zázemí, jímž by mohla garantovat, že bude schopna úvěr vždy vyrovnávat; tento způsob podnikání zakládá značnou finanční nestabilitu žalobkyně, která jen umocňuje obavu o budoucí úhradu dosud nestanovené daně.
33. Z výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2017 pak vyplývá, že žalobkyně vykázala výsledek hospodaření ve výši 137 tisíc Kč, přičemž za zdaňovací období leden 2016 až srpen 2018 nevykazuje zásadní rozdíl mezi uskutečněnými a přijatými plněními (hodnota podílu uskutečněných a přijatých plnění ve výši 1,1134, což vypovídá o nízké výkonnosti žalobkyně ve vztahu k vygenerování zisku). S ohledem na uvedené skutečnosti, kdy výkonnost žalobkyně je stejná od počátku registrace, není možné předpokládat, že by dosud nestanovená daň za předmětná období mohla být uhrazena z výsledků hospodářské činnosti žalobkyně. Předmětnou úvahu správce daně také potvrdil aktuálnější koeficient ve výši 1,0819 coby poměr mezi uskutečněnými a přijatými plněními za zdaňovací období září 2018 až prosinec 2018. Na základě uvedených zjištění nelze očekávat zvýšenou tvorbu zisku z ekonomické činnosti, a to tím spíš, když většina přijatých zdanitelných plnění, z nichž si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně, je velmi pravděpodobně zatížena daňovým podvodem, a nelze mít proto za to, že by po zamezení této činnosti ze strany správce daně žalobkyně dosahovala stejných nebo lepších výsledků hospodářské činnosti. Dobrovolnou úhradu dosud nestanovené daně pak není možné od žalobkyně očekávat také s ohledem na zjištění svědčící o jejím zapojení do daňového podvodu. Dále žalovaný konstatoval, že pokud žalobkyně téměř veškeré peněžní prostředky, které jsou připisovány na její bankovní účet, v krátkém časovém horizontu vybírá v hotovosti, je nutné přisvědčit úvaze správce daně, že žalobkyně na tomto bankovním účtu nekumuluje dostatek peněžních prostředků k úhradě předpokládané daňové povinnosti. To pak nabývá na významu obzvláště za situace, kdy jsou peněžní prostředky na bankovním účtu

žalobkyně jejím jediným majetkem, který se správci daně podařilo dohledat. Ve vztahu k odůvodněné obavě správce daně tato skutečnost nepochybně ob stojí, přičemž by se dala považovat za ekvivalent zbavování se majetku, neboť ten se v důsledku jednání žalobkyně stává pro správce daně nedosažitelným, a to aniž by byl nahrazen majetkem jiným, který by správce daně mohl případně použít k úhradě daňových povinností žalobkyně.

34. Krajský soud se s úvahami žalovaného i správce daně plně ztotožňuje. V posuzovaném případě správce daně nedohledal žádný majetek, z něhož by žalobkyně mohla uhradit svou (předpokládanou) daňovou povinnost. Žalobkyně nemá žádné zaměstnance, nevlastní nemovitě věci a v registru silničních vozidel není uvedena jako vlastník žádného vozidla. Žalobkyně má pouze jeden bankovní účet, přičemž v okamžiku vydání zajišťovacích příkazů byla po dobu již několika měsíců na tomto účtu v minusu v řádech stovek tisíců Kč (čerpala kontokorentní úvěr, který již nevyrovnávala, ke dni 31. 1. 2019 měla na svém bankovním účtu zůstatek minus 450 008 Kč) – žalobkyní zpochybňované tvrzení správce daně o „významném zadlužení“ proto v dané věci ob stojí. K tomu krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2019, č. j. 10 Afs 183/2019-63: *„Byť čistý roční obrat stěžovatelky dosahuje přes 40 mil. Kč, správce daně zjistil zcela zásadní výkyvy v meziměsíčních zůstatcích na účtech stěžovatelky (velké – nestandardní – hotovostní výběry z účtů, přeposílání velkých částek na jiné účty apod.). Jinak stěžovatelka vlastní jen pět motorových vozidel v celkové tržní ceně cca 650 000 Kč, tedy věci snadno zcizitelné. Nevlastní žádný nemovitý majetek. Byť podnikatelská činnost stěžovatelky vlastnictvím nemovitých věci nevyžaduje (a nikdo v tomto řízení netvrdí opak), i tato okolnost zásadním způsobem snižuje pravděpodobnost budoucí dobytosti doměřené DPH.“* I v daném případě žalobkyně prováděla nestandardní výběry hotovosti ze svého jediného bankovního účtu a nebyl dohledán žádný její další relevantní majetek – opačný závěr ostatně netvrdila ani sama žalobkyně. Správce daně ani žalovaný pak netvrdili, že žalobkyně byla ze zákona povinna mít stálá aktiva, jak se podává z žalobní argumentace; na druhou stranu však nedohledání žádného relevantního majetku je jednou z okolností, které mohou vést k důvodnosti závěru o nezbytnosti vydání zajišťovacího příkazu. Na těchto závěrech nemění ničeho ani tvrzení žalobkyně o obratu přes „cca 14,6 mil. Kč, kladném vlastním kapitálu, ekonomicky obhajitelném poměru vlastních a cizích zdrojů s aktivy společnosti“, a to již vzhledem k nedohledání jakéhokoli relevantního majetku.
35. Jak již soud konstatoval výše, před vydáním zajišťovacího příkazu se neprovádí dokazování. Správci daně ani žalovanému tak nelze vytýkat, že nezjišťoval další žalobkyní odkazované skutečnosti (např. okolnosti výběrů peněžních prostředků z bankovního účtu žalobkyně a její další nakládání s těmito prostředky, výsledky hospodaření za rok 2018, okolnosti vedoucí k poklesu poměru uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění atd.) ve vztahu k posouzení otázky dobytosti daně a za tím účelem neprováděl dokazování.
36. Žalobkyně přitom neuvedla, jaké jiné prostředky k dosažení sledovaného cíle, tedy k zajištění úhrady dosud nestanovené daně, měl správce daně v jejím případě zvolit. Věcně (dostatečně konkrétně) nebrojila proti závěru, že nedisponovala

dostatečnými aktivy a majetkem, míra její zadluženosti byla značná a finanční prostředky z bankovního účtu vybírala s krátkým časovým odstupem v hotovosti. Okolnosti posuzovaného případu svědčí o tom, že vydání zajišťovacích příkazů bylo namístě a v souladu s právními předpisy; jiná varianta zajištění úhrady daně nepřicházela v danou chvíli v úvahu (srov. podobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2018, č. j. 9 Afs 384/2017-25, bod [36]).

37. Z výše uvedeného je evidentní, že i druhá podmínka pro vydání zajišťovacích příkazů (odůvodněná obava o budoucí úhradu daně) byla naplněna.
38. Žalobkyně dále brojila proti závěrům správce daně a žalovaného ve vztahu k označení svého sídla, nenahlášení provozovny, zveřejňování účetních závěrek či neexistenci zaměstnanců a webových stránek. K daným námitkám soud konstatuje, že zmíněné skutečnosti nebyly v daném případě klíčovým důvodem vzniku odůvodněné obavy správce daně (těmi byla pravděpodobnost budoucího stanovení daně za předmětná období vycházející ze zapojení žalobkyně do daňového podvodu, silná majetková nedostatečnost žalobkyně, obava, zda zjištěný majetek žalobkyně bude v době vymahatelnosti dosud nestanovené daně stále ve vlastnictví žalobkyně, a neschopnost žalobkyně uhradit dosud nestanovenou daň z výsledků své ekonomické činnosti). Obecně lze přisvědčit žalobkyni, že každá z uvedených skutečností sama o sobě o protiprávním jednání žalobkyně svědčit nemusí, avšak ve svém souhrnu spolu s dalšími výše zrekapitulovanými skutečnostmi k závěru o pravděpodobném podvodném jednání vedou (srov. podobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2019, č. j. 9 Afs 249/2019-46, bod [13]).
39. Nelze přisvědčit ani dalším, v zásadě obecným a nekonkrétním námitkám o porušení daňového řádu či ustálené judikatury (na značnou část z žalobkyní odkazovaných judikátů odkázal i zdejší soud výše v textu a shledal, že postup správce daně ani žalovaného s nimi nebyl v rozporu). Jak plyne ze shora uvedené argumentace, správce daně a následně žalovaný postupoval zcela v souladu s § 167 daňového řádu a s požadavky judikatury kladenými na zajišťovací příkazy, přičemž soud neshledal ani porušení žádného jiného zákonného ustanovení, například základních zásad správy daní ve smyslu § 5 – 9 daňového řádu. Správce daně se v dostatečném rozsahu zabýval veškerými předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů, přičemž soud se shoduje s ním i s žalovaným, že v posuzované věci tyto předpoklady byly zcela splněny.
40. Krajský soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
41. O náhradě nákladů účastníků řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, proto jí náhrada nákladů řízení nenáleží, a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 28. února 2020

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu