



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Naděždy Řehákové ve věci

žalobkyně: **Potamos CZ, s. r. o.** IČO: 25969714
se sídlem Bubenská 943/8a, Praha 7 – Holešovice,
zastoupené JUDr. Filipem Seifertem, MBA, advokátem
se sídlem Na Florenci 1332/23, Praha 1 – Nové Město

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3.12.2014 č.j. 6834526/14/2007-00540-108308

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Tímto rozhodnutím je exekuční příkaz na prodej movitých věcí, jímž byla podle § 178

odst. 1 a odst. 5 písm. e) a § 203 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) nařízena daňová exekuce prodejem movitých věcí k vymození nedoplatku v celkové výši 164 364 473 Kč. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že na základě zajišťovacího příkazu č.j. 6731794/14/2007-00540-108308 vydaného v souladu s § 167 daňového řádu dne 27.11.2014 bylo žalobkyni uloženo, aby složila na depozitní účet správce daně (tj. žalovaného) částku 164 364 473 Kč, a to za účelem zajištění úhrady dosud nestanovené DPH za jednotlivá po sobě jdoucí zdaňovací měsíční období od ledna 2012 do června 2014. Vzhledem k tomu, že předepsaná jistota nebyla složena na depozitní účet správce daně v zákonné lhůtě, přistoupil žalovaný k jejímu vymáhání.

2. Žalobkyně je obchodní společností založenou v roce 2002, jejíž stěžejní činností je velkoobchod a maloobchod s tabákovými výrobky, lihovinami a potravinami. Žalobkyně je rovněž registrována jako plátce DPH. V letech 2012 až 2014 deklarovala uskutečněná zdanitelná plnění spočívající v dodání tabákových výrobků a lihovin do jiných členských států EU, zejména na Slovensko, do Maďarska a Polska. Z důvodu uplatňování osvobození od DPH na výstupu podle § 64 daňového řádu přitom v daňových přiznáních vykazovala za jednotlivá měsíční zdaňovací období nadměrné odpočty na DPH v řádech milionů až desítek milionů korun.
3. Správce daně vydal dne 6. 10. 2014 zajišťovací příkaz (dále též „původní zajišťovací příkaz“), jímž žalobkyni podle § 167 daňového řádu uložil, aby zajistila úhradu DPH, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu v celkové výši 164 364 473 Kč za jednotlivá měsíční zdaňovací období od ledna 2012 do června 2014. Původní zajišťovací příkaz se stal účinným a vykonatelným dne 7. 10. 2014, kdy byl doručen žalobkyni, neboť správce daně shledal nebezpečí z prodlení ve smyslu § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH“). Na základě původního zajišťovacího příkazu správce daně nařídil dne 7. 10. 2014 exekuci, mimo jiné též prodejem movitých věcí dle exekučního příkazu ze dne 7.10.2014 č.j. 5830830/14/2007-25200-108308. Žalobkyně podala téhož dne proti původnímu zajišťovacímu příkazu odvolání. Odvolací finanční ředitelství toto odvolání zamítlo rozhodnutím ze dne 5. 11. 2014, které však bylo nesprávně doručeno do datové schránky obchodní společnosti QANTO, s. r. o., tedy subjektu odlišného od žalobkyně, byť s ní personálně propojeného. Původní zajišťovací příkaz se tak stal neúčinným podle § 168 odst. 1 daňového řádu ke dni 7.11.2014. Z tohoto důvodu správce daně daňovou exekuci nařízenou na základě původního zajišťovacího příkazu zastavil rozhodnutími ze dne 27. 11. 2014. Protože však měl správce daně i nadále obavy z nebezpečí z prodlení, vydal téhož dne, tj. 27. 11. 2014, nový zajišťovací příkaz na stejnou částku, který byl exekučním titulem pro exekuční příkaz napadený žalobou v nyní projednávané věci.
4. V žalobě proti napadenému rozhodnutí žalobkyně nejprve popsala průběh řízení, jež předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, a poté namítla, že žalovaný vůči ní postupoval zjevně šikanózním způsobem již v rámci řízení o původním zajišťovacím příkazu ze dne 6. 10. 2014. Neposkytl ji žádnou lhůtu ke složení požadované jistoty, stanovenou jistotu začal ihned exekučně vymáhat, nepostupoval v souladu s § 103 zákona o DPH a nebezpečí z prodlení ve smyslu tohoto ustanovení ani neodůvodnil. To dle žalobkyně svědčí o svévoli žalovaného a o ignorování základních zásad daňového řízení.
5. Žalobkyně má za to, že exekuce byla proti ní napadeným rozhodnutím nařízena nezákonně, neboť byla zahájena na základě zajišťovacího příkazu, který byl vydán Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

v rozporu s § 101 odst. 4 daňového řádu. Tvrzenou nezákonnost spatřuje žalobkyně v tom, že jí žalovaný zajišťovacím příkazem ze dne 27.11.2014 uložil povinnost složit jistotu ze stejného důvodu, ve stejné výši a za stejná zdaňovací období, jako to učinil již v původním zajišťovacím příkazu ze dne 6. 10. 2014, což uvedené ustanovení neumožňuje. Exekuční řízení zahájené na základě původního zajišťovacího příkazu však správce daně zastavil, neboť původní zajišťovací příkaz se stal neúčinným podle § 168 daňového řádu. Proto žalobkyně považuje následné vydání nového, obsahově stejného zajišťovacího příkazu za nezákonný postup. Zásada *ne bis in idem* představuje obecnou a nezpochybnitelnou zásadu spravedlivého procesu, a pokud bylo řízení o totožné věci pravomocně skončeno (bez ohledu na důvody, které k tomu vedly), nemůže žalovaný zahájit řízení o stejné věci znovu. Skutečnost, že tak učinil, svědčí o jeho ignoraci právních předpisů ze strany žalovaného a o jeho svévoli. S ohledem na nezákonnost zajišťovacího příkazu je exekuce nařízená napadeným rozhodnutím - exekučním příkazem nezákonná a soud by měl exekuční příkaz zrušit.

6. Žalobkyně dále namítla, že žalovaný vydal nové rozhodnutí (zajišťovací příkaz), aby zakryl pochybení odvolacího správního orgánu, ke kterému došlo v rámci řízení o původním zajišťovacím příkazu. Přestože texty obou zajišťovacích příkazů byly identické, správce daně se ani neobtěžoval zhodnotit nové skutečnosti, které vyplynuly z důkazů, jež žalobkyně předložila v řízení o původním zajišťovacím příkazu, a které vyvracely závěry v něm učiněné. Z předložených důkazů vyplývalo, že žalobkyně postupovala při prodeji zboží do jiného členského státu EU pečlivě, dokonce nad rámec požadavků zákona o DPH, a zcela v souladu s judikaturou NSS. Zajišťovací příkaz tak byl vydán zcela nedůvodně a v rozporu se zákonem, zejména s § 1 odst. 1 a § 8 odst. 1 daňového řádu. V tom, že žalovaný nebyl schopen vyhodnotit předložené důkazy a své závěry v zajišťovacím příkazu uvést, spatřuje žalobkyně pochybení způsobující vadu řízení a nepřezkoumatelnost zajišťovacího příkazu.
7. Žalobkyně rovněž namítla, že zajišťovací příkaz (ze dne 27.11.2014) nebyl řádně doručen, protože do dnešního dne nebyl doručen jejímu zmocněnci, společnosti Daně – Audit, a. s. Lhůta tří dnů ke složení jistoty proto dosud nepočala běžet. Žalovaný tak nařídil exekuci na základě nevykonatelného exekučního titulu. Pokud je příjemci rozhodnutí uloženo, aby něco konal (zde složení jistoty), a tento příjemce má zástupce, musí správce daně doručit rozhodnutí jak příjemci rozhodnutí, tak jeho zástupci, přičemž podle § 41 odst. 2 daňového řádu je rozhodující pozdější doručení. Žalobkyně dodala, že přestože nepovažovala zajišťovací příkaz za účinný, podala proti němu z důvodu právní jistoty odvolání.
8. Ve vyjádření k žalobě žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nepřipustnou odmítl, popř. aby ji jako nedůvodnou zamítl. Nejprve upozornil na to, že žalobkyně nevyužila námitky podle § 159 odst. 1 daňového řádu, a proto by měla být její žaloba odmítnuta jako nepřipustná. Městský soud v Praze se s uvedeným názorem nejdříve ztotožnil a žalobu odmítl usnesením ze dne 29.4.2015 č.j. 9 Af 82/2014 – 43. Nejvyšší správní soud však usnesení o odmítnutí žaloby rozsudkem ze dne 26.11.2015 č.j. 7 Afs 131/2015 – 32 zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení se závazným právním názorem, že námitku podle § 159 daňového řádu nelze považovat za řádný opravný prostředek ve smyslu § 108 odst. 1 písm. a) téhož zákona a její nevyužití žalobkyní nemohlo vést k odmítnutí žalob.
9. V další části svého vyjádření k žalobě žalovaný zdůraznil, že při vydání exekučního příkazu lze zkoumat především, zda existuje exekuční titul, jeho vykonatelnost, existenci

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

daňového nedoplatku a pravomoc a příslušnost správního orgánu I. stupně k vydání rozhodnutí. Všechny tyto předpoklady byly v dané věci splněny. Nedoplatek ve výši 164 364 473 Kč se stal splatným 2. 12. 2014, proto byl vykonatelný ve smyslu § 103 odst. 2 daňového řádu a mohl být vymáhán.

10. Proti zajišťovacímu příkazu ze dne 27.11.2014 bylo podáno odvolání, o kterém rozhodlo Odvolací finanční ředitelství. V rozhodnutí ze dne 30.12.2014 se Odvolací finanční ředitelství podrobně zabývalo námitkami žalobkyně směřujícími proti zajišťovacímu příkazu, které žalobkyně zopakovala i v žalobě, a žalovaný s jeho závěry souhlasí. Zásady *ne bis in idem*, projevující se jak v dodržení podmínky překážky litispendence, tak dodržení podmínky překážky věci pravomocně rozhodnuté, si je žalovaný vědom, avšak v dané věci o tyto případy nešlo. O překážku litispendence, tj. překážku probíhajícího řízení, se nemohlo jednat, neboť původní zajišťovací příkaz se stal neúčinným podle § 168 daňového řádu a řízení o něm fakticky skončilo. V době vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, který se následně stal exekucním titulem, tedy žádné jiné řízení v téže věci u správce daně neprobíhalo. Podobně nelze aplikovat ani překážku věci pravomocně rozhodnuté, neboť pravomocným rozhodnutím může být pouze rozhodnutí, které je účinné (§ 103 odst. 1 daňového řádu). V důsledku uplatnění neúčinnosti podle § 168 daňového řádu tak nemohl původní zajišťovací příkaz ani následné rozhodnutí o odvolání nabýt právní moci. Kromě toho je zajišťovací příkaz rozhodnutím předběžné povahy procesního charakteru, které je vázáno na existenci podmínek pro jeho vydání. Jedná se o skutečnosti odůvodňující existenci obavy ve smyslu § 167 daňového řádu. Pokud tyto podmínky pominou, je namístě uplatnit postup podle § 168 odst. 3 daňového řádu, a pokud opět vyvstanou, správce daně je opět oprávněn vydat zajišťovací příkaz, byť půjde o rozhodnutí v téže věci se stejnými účastníky. Ve vztahu k zásadě *ne bis in idem* tak mají rozhodnutí procesního charakteru předběžné povahy zvláštní postavení, kdy na ně nelze nahlížet stejně, jako je tomu v případech meritorních rozhodnutí.
11. Stran doručování zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 žalovaný uvedl, že v době jeho vydání nebyla žalobkyní zmocněna žádná osoba generální plnou mocí či zvláštní plnou mocí, která by se vztahovala na řízení o placení daní, nebo např. na řízení o zajištění daně. Plnou mocí ze dne 30. 7. 2014, resp. ze dne 4. 9. 2014, zmocnila žalobkyně Ing. K. N. k zastupování pouze v řízení o daňové kontrole na DPH za jednotlivá zdaňovací období roku 2012 a jednotlivá zdaňovací období od dubna do července 2014. Plnou mocí ze dne 9. 10. 2014 zmocnila žalobkyně společnost Daně – Audit, a. s., k zastupování v řízení o daňové kontrole na dani z příjmů právnických osob a na DPH za jednotlivá zdaňovací období let 2012 až 2014. Zajišťovací příkaz však byl vydán v rámci dílčího řízení při placení daní o zajištění daně podle § 134 odst. 3 písm. b) bodu 2 daňového řádu, tedy v řízení odlišném od daňové kontroly. Závěr žalobkyně, že zajišťovací příkaz měl být doručen též jejímu zmocněnci, protože souvisí s probíhající daňovou kontrolou, je proto nesprávný.
12. V replíce k vyjádření žalovaného vyslovila žalobkyně nesouhlas s názorem žalovaného o nepřipustnosti žaloby. Dále uplatnila celou řadu tvrzení, s jejichž pomocí dovozuje, že původní zajišťovací příkaz byl stále existujícím meritorním rozhodnutím, které bylo překážkou vydání nového zajišťovacího příkazu v téže věci. Poukázala na to, že přestože bylo původní zajišťovací řízení zastaveno, zajišťovací příkaz nebyl zrušen. Ustanovení § 101 odst. 4 daňového řádu navíc hovoří pouze o rozhodnutí ukládajícím adresátovi povinnost, nikoliv výslovně o pravomocném rozhodnutí, a z pohledu zásady *ne bis in idem*

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

proto není rozhodující, zda nabylo právní moci. Postačí, že zajišťovací příkaz byl rozhodnutím a již jednou byl vydán, bez ohledu na skutečnost, že nenabyl právní moc. Ani odvolání proti zajišťovacímu příkazu nemá odkladný účinek, a není tedy vázáno na právní moc. Ustanovení § 101 odst. 4 daňového řádu nelze podle žalobkyně vykládat tak, že dopadá jen na případy, kdy se dřívější zajišťovací příkaz stal pravomocným nebo byl pravomocně zrušen, ale na všechny případy opakovaného vydávání zajišťovacího příkazu. Opačný výklad by vedl k absurdním a protiústavním závěrům, neboť by správci daně umožňoval prostřednictvím nového zajišťovacího příkazu zhojit svá dřívější pochybení (např. když se zajišťovací příkaz stane neúčinným podle § 168 odst. 1 daňového řádu z důvodu nečinnosti správce daně). Neúčinnost původního zajišťovacího příkazu je tak pro posouzení zákonnosti druhého zajišťovacího příkazu nerozhodná; postačí, že žalovaný již jednou tutéž povinnost účinně uložil. Rovněž tak nemůže být rozhodné, z jakých důvodů zanikly povinnosti uložené původním zajišťovacím příkazem. Opačný výklad by vedl k tomu, že zánik povinnosti v důsledku zrušení zajišťovacího příkazu v odvolacím řízení anebo z důvodu splnění by zakládal překážku věci rozhodnuté, kdežto zánik povinnosti v důsledku aplikace § 168 odst. 1 daňového řádu nikoliv.

13. Žalobkyně proto trvá na tom, že z okolností předešlého exekučního řízení nařízeného k vymození původního zajišťovacího příkazu lze usuzovat na nezákonnost nově vydaného zajišťovacího příkazu jako exekučního titulu, a potažmo i na nezákonnost napadeného exekučního příkazu. Soud se dle jejího názoru musí zabývat okolnostmi vydání původního i nového zajišťovacího příkazu. Žalobkyně též nesouhlasí s tvrzením, že byly splněny podmínky pro vydání nového zajišťovacího příkazu, konkrétně existence přetrvávajících obav o úhradu dosud nestanovené daně. Z předložených dokladů měl žalovaný zjistit, že její majetkové poměry jsou ve vztahu k pravděpodobné výši budoucí daně dostačující.
14. Žalobkyně nesouhlasí ani s tvrzením žalovaného, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy procesního charakteru. Skutečnost, že zajišťovací příkaz není meritorním rozhodnutím o dani, z něj ještě nedělá procesní rozhodnutí. Svůj názor opírá o judikaturu Ústavního soudu ve věcech sp. zn. I. ÚS 445/2000 a II. ÚS 446/2000 týkajících se ručitele celního nedoplatku a o rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 90. Závěrem žalobkyně dodala, že názor o oddělitelnosti zajišťovacího řízení od řízení nalézacího je více než účelový. Plná moc ze dne 9. 10. 2014 pro společnost Daně – Audit, a. s., byla udělena pro účely veškerých záležitostí spojených s probíhajícími daňovými kontrolami.
15. Dne 15.11.2017 obdržel soud doplnění žaloby, jehož přílohu tvoří rozsáhlý soubor dokumentů. Jedná se o rozhodnutí o změně exekučního titulu ze dne 18. 5. 2016 vydané žalovaným, rozhodnutí o odvolání proti tomuto rozhodnutí ze dne 23. 12. 2016 a následnou žalobu proti rozhodnutí o odvolání, o které Městský soud v Praze vede řízení pod sp. zn. 10 Af 10/2017, a dále 30 dodatečných platebních výměrů na DPH vydaných Finančním úřadem pro Pardubický kraj ze dne 8. 7. 2015 za jednotlivá zdaňovací období od ledna 2012 do června 2014, včetně 30 rozhodnutí téhož správce daně o opravě jejich zřejmých nesprávností. Žalobkyně v doplnění žaloby konstatovala, že předložený souhrn dokumentů dokresluje nezákonnost předmětné exekuce, a tím pádem i nezákonnost napadeného exekučního příkazu. Z předložených dokumentů vyplývá, že dne 8. 7. 2015 vydal správce daně - Finanční úřad pro Pardubický kraj, územní pracoviště ve Svitavách, 30 dodatečných platebních výměrů na DPH za jednotlivá zdaňovací období, která následně opravil 30 rozhodnutími o opravě zřejmých nesprávností ze dne 29. 4. 2016. Žalovaný

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

následně dne 18. 5. 2016 vydal rozhodnutí č.j. 4001703/16/2007-00540-108308 o změně exekučního titulu, jímž stanovil, že dodatečné platební výměry na DPH vydané dne 8.7.2015 Finančním úřadem pro Pardubický kraj, územním pracovištěm ve Svitavách ve znění rozhodnutí ze dne 29.4.2016 o opravě zřejmých nesprávností se dnem 11. 7. 2015 stávají v daňové exekuci nařízené napadeným rozhodnutím exekučními tituly namísto zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014. Žalovaný dále rozhodl, že celková výše nedoplatků na stanovených daních, pro jejichž úhradu správce daně pokračuje v daňové exekuci nařízené napadeným exekučním příkazem, ke dni vystavení těchto rozhodnutí činí 122 377 464,65 Kč. Protože žalobkyně považuje za vadná nejen opravná usnesení, ale též samotné dodatečné platební výměry a také rozhodnutí o změně exekučního titulu, brojí proti všem těmto rozhodnutím všemi dostupnými právními prostředky.

16. Žalobkyně podotkla, že podrobná argumentace o nezákonnosti předložených rozhodnutí by překročila rámec tohoto soudního řízení, nicméně zdůraznila, že z předložených dokumentů vyplývá, že dnem vydání dodatečných platebních výměrů (8.7.2015) pozbyl zajišťovací příkaz účinnosti. Dodatečné platební výměry však nebyly z důvodu uvedení údaje splatnosti dle § 143 odst. 5 a § 251 odst. 3 daňového řádu splatné, a předmětná exekuce tedy byla nezákonná minimálně od tohoto data, protože exekuci nelze vést dle exekučních titulů, které vůbec nejsou splatné. Podle rozhodnutí o změně exekučního titulu došlo ke změně exekučního titulu až ke dni 11.7.2015, a to bez jakéhokoliv zdůvodnění. Existuje tedy riziko, že od 8.7.2015 do 11.7.2015 fakticky neexistoval žádný exekuční titul, a tedy napadený exekuční příkaz neměl žádný zákonný podklad. Nově předložené důkazy dle žalobkyně dokreslují nezákonnost postupu žalovaného, a tedy i nezákonnost samotné exekuce vedené na základě napadeného rozhodnutí nad rámec předchozí argumentace uplatněné v žalobě a v replice k vyjádření žalovaného, a umocňují tak důvodnost žaloby. V této souvislosti žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 28/2011 – 181 ze dne 14.9.2011, podle kterého je soud povinen při přezkumu rozhodnutí vydaných v exekučním řízení přihlížet ke skutečnostem zpochybňujícím existenci exekučního titulu, byť by nastaly až po ukončení exekučního řízení. Vzhledem k tomu, že nezákonnost žalobou napadeného exekučního příkazu dovozuje právě z nezákonnosti zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, žalobkyně současně navrhla, aby soud řízení o žalobě v této věci přerušil do doby vydání rozhodnutí soudu ve věci sp. zn. 8 Af 12/2015, v níž je projednávána žaloba proti zajišťovacímu příkazu, resp. rozhodnutí o odvolání proti němu.
17. Ve vyjádření k doplnění žaloby žalovaný uvedl, že rozhodnutím o změně exekučního titulu č.j. 4001703/16/2007-00540-108308 ze dne 18.5.2016 došlo ke změně exekučního titulu v rámci daňové exekuce nařízené napadeným rozhodnutím. Jak konstatovalo Odvolací finanční ředitelství v rozhodnutí o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o změně exekučního titulu, změna exekučního titulu zajišťuje kontinuitu ve vymáhání zajištěné částky, jež nebyla dosud uhrazena. Dochází tak k plynulému přechodu ze zajišťovací (daňové) exekuce, kde je exekučním titulem vykonatelný zajišťovací příkaz dle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu, na pokračující uhrazovací (daňovou) exekuci, kde je exekučním titulem vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění dle § 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Aby správce daně nemusel zajišťovací (daňovou) exekuci zastavovat, pakliže se stane zajišťovací příkaz neúčinným, a následně nařizovat pokračující uhrazovací (daňovou) exekuci, když se nestanovená či nesplatná daň stane splatnou, umožňuje daňový řád správci daně plynulý přechod mezi oběma typy daňové exekuce, kdy vydá rozhodnutí o změně exekučního titulu ve smyslu § 169 daňového řádu. Výhodou Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

takového postupu, který zákonodárce správci daně umožnil, je zejména to, že účinky již provedených úkonů zůstávají zachovány, a to včetně pořadí pohledávek, v rozsahu (výši nedoplatku) vymezeném novým exekučním titulem.

18. Žalovaný dále zdůraznil, že hodnocení nezákonnosti žalobkyní nově předložených rozhodnutí přesahuje rámec daného soudního řízení. Při vydání exekučního příkazu lze zkoumat především, zda existuje exekuční titul, jeho vykonatelnost, existence daňového nedoplatku, pravomoc a příslušnost prvoinstančního orgánu k vydání rozhodnutí. Veškeré tyto předpoklady pro vymáhání daňového nedoplatku byly v daném případě splněny. Nedoplatek ve výši 164 364 473 Kč se stal splatným dne 2.12.2014 a byl ke dni vydání předmětného exekučního příkazu ve smyslu § 103 odst. 2 daňového řádu vykonatelný. Vydání či nevydání rozhodnutí o změně exekučního titulu na zákonnost vydání předmětného exekučního příkazu na prodej movitých věcí ze dne 3.12.2014 nijak nedopadá.
19. Návrh žalobkyně na přerušení řízení považuje žalovaný za nedůvodný. Rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 28/2011 – 181 ze dne 14.9.2011 na projednávanou věc nedopadá, neboť se týkal odlišné skutkové situace, kdy krajský soud rozhodoval v době soudem zrušeného rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu příkaz, přičemž ze závěrů vyslovených soudem logicky vyplývalo, že zajišťovací příkaz bude zrušen. V projednávané věci však o takovou situaci nejde, neboť ze žádného rozhodnutí soudu nevyplývá, že zajišťovací příkaz bude zrušen. Žalovaný dodal, že pokud by následně došlo ke zrušení exekučního titulu, tj. zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014, právní řád poskytuje žalobkyni nástroje satisfakce.
20. Při ústním jednání před soudem konaném dne 13.12.2017 setrvali účastníci na svých dosavadních tvrzeních a procesních stanoviscích. Žalobkyně při jednání dále upřesnila svou argumentaci o námitce porušení § 101 odst. 4 daňového řádu tak, že při vydávání exekučního titulu – zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 - existovala minimálně překážka litispendence. Žalobkyně se totiž vzdala odvolání proti původnímu zajišťovacímu příkazu až 1. 12. 2014, což znamená, že řízení o původním zajišťovacím příkazu probíhalo i v době vydání nového zajišťovacího příkazu. Rozhodnutí o neúčinnosti původního zajišťovacího příkazu bylo vydáno podle § 168 odst. 1 daňového řádu. Teleologický výklad zákona však neumožňuje vydání nového rozhodnutí (zajišťovacího příkazu) za účelem zhojení vad předchozího rozhodnutí. Žalobkyně v této souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 206/2004. Dále žalovanému vytkla, že při vydání nového zajišťovacího příkazu nebyly zohledněny nové skutečnosti. Obavy tvrzené správcem daně přitom nikdy nebyly dány. Pokud jde o vadu spočívající v nedoručení nového zajišťovacího příkazu jejímu zástupci, žalobkyně uvedla, že ze znění zajišťovacího příkazu je zřejmé, že byl vydán v souvislosti s daňovou kontrolou. Proto měl být doručen jejímu zástupci, společnosti Daně – Audit, a. s., což se nestalo. Žalobkyně poté zopakovala svou argumentaci uplatněnou v doplnění žaloby ze dne 15.11.2017 s tím, že tato argumentace dokresluje celkovou nezákonnost postupu správce daně nad rámec původních žalobních bodů.
21. Žalovaný při jednání před soudem odkázal na své vyjádření k žalobě a na vyjádření k doplnění žaloby a podotkl, že odvolací rozhodnutí, jež se vztahuje k rozhodnutí o změně exekučního titulu, bylo rovněž napadeno žalobou.

22. Soud při jednání zamítl návrh žalobkyně na přerušení řízení, neboť důvodem pro přerušení řízení není souběžně vedené a dosud neskončené řízení o žalobě proti zajišťovacímu příkazu, resp. proti odvolacímu rozhodnutí, které se k němu upíná. Toto soudní řízení je u zdejšího soudu vedeno pod sp. zn. 8 Af 12/2015. V nyní projednávané věci je však předmětem posouzení soudu zákonnost exekučního příkazu, nikoliv zákonnost či důvodnost exekučního titulu, na jehož základě byl exekuční příkaz vydán. Přestože soud nepopírá, že by z hlediska chronologického bylo vhodnější nejdříve rozhodnout o zákonnosti zajišťovacího příkazu, který byl podkladem pro vydání napadeného rozhodnutí, není tento postup nezbytně nutný. Poukaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2011, č.j. 9 Afs 28/2011-181 v tomto směru nemůže obstát. Ve věci řešené zmíněným rozsudkem bylo krajskému soudu známo, že v důsledku jeho vlastní rozhodovací činnosti (následně potvrzené Nejvyšším správním soudem) je existence exekučního titulu zpochybněna, resp. bylo zřejmé, že dojde ke zrušení zajišťovacího příkazu jakožto exekučního titulu, na jehož podkladě byla exekuce nařízena. Taková situace však v nyní projednávané věci nenastala.
23. Soud při jednání zamítl rovněž veškeré důkazní návrhy žalobkyně, protože dospěl k závěru, že o žalobě lze rozhodnout na základě důkazů zdokumentovaných ve správním spise; provádění jakýchkoliv dalších důkazů proto soud shledal nadbytečným. Přihlédl rovněž k tomu, že v řízení, jehož předmětem je přezkum zákonnosti exekučního příkazu, se nemůže zabývat tvrzenými vadami exekučního titulu, ale zkoumá toliko samotnou existenci exekučního titulu (viz zejména rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004-54). Nadbytečnými jsou proto veškeré důkazní návrhy, které žalobkyně předložila za účelem prokázání svých tvrzení o nezákonnosti zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014. Dodatečně uplatněné námitky, v nichž žalobkyně poukazuje na nezákonnost dalšího průběhu exekučního řízení, jsou pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí rovněž nerozhodné (viz níže), z čehož nutně plyne, že irelevantní jsou též veškeré důkazy, které se k těmto námitkám upínají.
24. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu včas uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.). Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
25. Soud předně považuje za potřebné zdůraznit, že v dané věci je předmětem řízení posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí, kterým je exekuční příkaz na prodej movitých věcí specifikovaný v záhlaví tohoto rozsudku, a nikoliv zajišťovací příkaz ze dne 27.11.2014. Tuto zásadní skutečnost žalobkyně pomíjí jak v žalobě, tak i v dalších navazujících podáních, v nichž nepřipustně dovozuje nezákonnost napadeného rozhodnutí z údajné nezákonnosti zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014. Otázka zákonnosti samotného zajišťovacího příkazu či postupu předcházejícího jeho vydání však není a nemůže být předmětem tohoto řízení, neboť se jedná o samostatně přezkoumatelné rozhodnutí správního orgánu. To, že proti zajišťovacímu příkazu lze podat žalobu ve správním soudnictví, potvrdil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, na který odkazuje i sama žalobkyně. Tohoto procesního práva ostatně žalobkyně využila, o čemž svědčí dosud neskončené řízení o její žalobě vedené zdejším soudem pod sp. zn. 8 Af 12/2015. Předmětem každého z těchto řízení jsou jiná rozhodnutí, jejichž zákonnost soud nutně posuzuje ze zcela jiných hledisek. Zatímco soudní přezkum zákonnosti zajišťovacího příkazu je zaměřen na otázku, zda v době jeho

vydání existovala odůvodněná obava, že dosud nesplatná nebo dosud nestanovená daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že vybrání daně bude spojeno se značnými obtížemi, v exekučním řízení „může být následný soudní přezkum zaměřen zejména na vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, na vykonatelnost exekučního titulu, na jeho právní účinnost vůči povinnému apod., nikoliv již na přezkum důvodnosti samotného exekučního titulu. Soudní přezkum v těchto případech lze označit za do určité míry omezený a koncentruje se na případné „vybočení“ z řádné a na principu proporcionality založené daňové exekuce“ (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č.j. 2 Afs 81/2004-54). Shodně se k této otázce Nejvyšší správní soud vyjádřil již v rozhodnutí ze dne 24. 11. 2004, č.j. 1 Afs 47/2004-75, podle kterého „je-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi řízení (v řízení exekučním), pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci titulu a vhodnost zvoleného způsobu exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci apod.“

26. Z výše uvedeného nade vši pochybnost plyne, že je-li žalobou napaden exekuční příkaz na prodej movitých věcí, není již soud oprávněn zkoumat zákonnost a věcnou správnost exekučního titulu (zde zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014), tj. rozhodnutí, které bylo podkladem pro vydání exekučního příkazu. Veškeré žalobní body (námitky), v nichž žalobkyně poukazuje na nezákonnost zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014, či dokonce na nezákonnost původního zajišťovacího příkazu, jsou tudíž pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí irelevantní. Mezi tyto irelevantní námitky patří jak námitky poukazující na šikanózní a svévolný postup žalovaného v rámci řízení o původním zajišťovacím příkazu, tak i námitky, v nichž žalobkyně vytýká žalovanému, že při vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014 nezhodnotil nové skutečnosti plynoucí z předložených důkazů a zajišťovací příkaz řádně neodůvodnil. Irelevantní je též tvrzení žalobkyně, že zajišťovací příkaz ze dne 27.11.2014 byl vydán v rozporu se zásadou *ne bis in idem*. I touto námitkou totiž žalobkyně nepřipustně zpochybňuje zákonnost zajišťovacího příkazu a nikoliv zákonnost napadeného rozhodnutí. Soud s ohledem na možný rozsah přezkumu exekučního příkazu vymezený shora citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu k těmto žalobním bodům, které jsou z hlediska zákonnosti napadeného rozhodnutí zcela neopodstatněné, nepřihlížel. Tyto žalobní body mohou mít význam při soudním přezkumu zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014, nikoliv však v nyní projednávané věci.
27. Soud pouze obiter dictum uvádí, že považuje za naprosto nedůvodné tvrzení žalobkyně, že zajišťovací příkaz ze dne 27.11.2014 vydal správce daně v rozporu s § 101 odst. 4 daňového řádu, tedy v rozporu se zásadou *ne bis in idem*. Podle § 101 odst. 4 daňového řádu přiznat stejné právo nebo uložit stejnou povinnost lze ze stejného důvodu témuž příjemci rozhodnutí pouze jednou. Podle § 168 odst. 1 daňového řádu pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným; § 35 odst. 2 se nepoužije. Podle § 168 odst. 4 daňového řádu dojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně. Pokud tak vznikl vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku.
28. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně v dané věci vydal zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty dne 27. 11. 2014 poté, co původní zajišťovací příkaz pozbyl ze zákona (§ 168 odst. 1 daňového řádu) účinnosti. Zajišťovací příkaz ze dne

27.11.2014 doručil žalovaný žalobkyni téhož dne do její datové schránky. Zajišťovací příkaz se uvedeným dnem stal účinným (§ 101 odst. 5 a 6 daňového řádu) a následující den po dni, kdy uplynula lhůta k plnění v délce 3 pracovních dnů běžící ode dne jeho oznámení, i vykonatelný (§ 103 odst. 2 ve spojení s § 33 odst. 2 daňového řádu). Účinnost tohoto zajišťovacího příkazu zanikla rovněž ze zákona (§ 168 odst. 4 daňového řádu) dnem 8. 7. 2015 v důsledku vydání rozhodnutí o stanovení DPH (dodatečných platebních výměrů) za příslušná zdaňovací období. Pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí je podstatné, že toto rozhodnutí bylo vydáno na základě účinného a vykonatelného exekučního titulu, jímž byl zajišťovací příkaz ze dne 27.11.2014 (k otázce řádnosti jeho doručení viz níže).

29. Argument žalobkyně, že původní zajišťovací příkaz stále existuje, protože dosud nebyl zrušen, je lichý. Je sice pravdou, že správcem daně nebylo vydáno žádné rozhodnutí, které by původní zajišťovací příkaz zrušilo, takové rozhodnutí však nebylo nutné. Původní zajišťovací příkaz se stal neúčinným přímo ze zákona v souladu s § 168 odst. 1 daňového řádu.
30. Soud nesouhlasí ani s tvrzením žalobkyně, že neúčinnost původního zajišťovacího příkazu nemá ve vztahu k nově vydanému zajišťovacímu příkazu žádnou právní relevanci. Je tomu právě naopak. Jestliže pominuly účinky dříve vydaného zajišťovacího příkazu, nelze k takovému *neúčinnému* rozhodnutí při vydání nového rozhodnutí jakkoliv přihlížet. Neúčinné rozhodnutí, které již nevyvolává žádné právní následky, nebrání tomu, aby byly daňovému subjektu uloženy stejné povinnosti novým rozhodnutím. Smyslem ustanovení § 101 odst. 4 daňového řádu je vyloučit, aby témuž subjektu bylo ze stejného důvodu účinně přiznáno stejné právo nebo uložena stejná povinnost dvakrát. Neúčinné přiznání práva či uložení povinnosti, ať již k němu došlo rozhodnutím správního orgánu, které pozbylo účinnosti ze zákona, nebo rozhodnutím, jež bylo následně zrušeno odvolacím orgánem či správním soudem, je z tohoto pohledu bezvýznamné. Neúčinné rozhodnutí nezakládá překážku věci pravomocně rozhodnuté a nebrání vydání nového rozhodnutí v téže věci.
31. Vzhledem k tomu, že předmětem řízení v této věci není přezkum zajišťovacího příkazu, jsou pro posouzení důvodnosti žaloby bezpředmětné rovněž úvahy žalobkyně o charakteru zajišťovacího příkazu, resp. její nesouhlas s tvrzením žalovaného, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy procesního charakteru.
32. Lze shrnout, že do skupiny irelevantních žalobních námitek patří v podstatě veškerá žalobní tvrzení s výjimkou jediného, a tím je tvrzení o nedoručení zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014 zástupci žalobkyně. Toto tvrzení, kterým žalobkyně zpochybnila účinnost, a tím i vykonatelnost exekučního titulu sloužícího jako podklad pro napadené rozhodnutí (§ 103 odst. 2 ve spojení s § 101 odst. 5 a 6 daňového řádu), však soud neshledal důvodným.
33. Podle § 41 odst. 1 daňového řádu má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Podle § 41 odst. 2 daňového řádu má-li osoba, jejíž poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci. Dnem doručení rozhodným pro počátek běhu lhůty je při souběžném doručování této osobě i jejímu zástupci den doručení písemnosti, který nastane později.
34. Z obsahu plné moci ze dne 9. 10. 2014 založené ve správním spisu vyplývá, že žalobkyně (jejíž obchodní firma tehdy zněla QANTO CZ s. r. o.) zmocnila společnost Daně – Audit, a.s., aby ji zastupovala před správcem daně, tj. Finančním úřadem pro hlavní město Prahu a

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

jeho územním pracovištěm pro Prahu 7, a případně i před Odvolacím finančním ředitelstvím v Brně „*ve veškerých záležitostech spojených s probíhajícími daňovými kontrolami za jednotlivá zdaňovací období daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty kalendářních let 2012, 2013 a 2014 a případnými odvolacími řízeními vzniklými na základě těchto daňových kontrol.*“ Z takto formulované plné moci je zřejmé, že se nejednalo o plnou moc generální, na základě které by společnost Daně – Audit, a. s., byla oprávněna zastupovat žalobkyni ve všech věcech v jakémkoliv daňovém řízení, které bude se žalobkyní vedeno. Plná moc byla výslovně omezena na zastupování žalobkyně pouze ve věcech spojených s daňovými kontrolami, které u žalobkyně probíhaly a týkaly se v plné moci specifikovaných daní a zdaňovacích období.

35. Vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 nebylo úkonem, který by správce daně učinil v rámci daňových kontrol probíhajících koncem roku 2014 u žalobkyně. Předmětem daňové kontroly jsou podle § 85 odst. 1 daňového řádu daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Daňová kontrola je nepochybně součástí nalézacího řízení, které je jedním z dílčích řízení, z nichž se podle okolností daňové řízení skládá (§ 134 odst. 3 písm. a/ daňového řádu). Zajištění daně však v rámci daňového řízení spadá do jiného dílčího řízení, a to do řízení při placení daní (§ 134 odst. 3 písm. b/ bod 2 daňového řádu). Plná moc ze dne 9.10.2014 se však nevztahovala na zastupování žalobkyně v dílčím daňovém řízení *při placení daní*, ať již to bylo řízení o zajištění daně, ve kterém byly vydány oba zajišťovací příkazy, tak i následně vedené exekuční řízení. Pro úkony učiněné v dílčím daňovém řízení, v němž byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014 vydán, žalobkyně dle obsahu správního spisu nikým zastoupena nebyla. Žalovaný tudíž postupoval v souladu se zákonem, jestliže zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014 doručil toliko žalobkyni a nikoliv též společnosti Daně – Audit, a. s.
36. O tom, že si žalobkyně zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014 týž den vyzvedla z datové schránky, není mezi účastníky řízení sporu. Tímto dnem se uvedené rozhodnutí stalo vůči ní účinné ve smyslu § 101 daňového řádu.
37. Soud na okraj uvádí, že pokud by žalobkyně skutečně usilovala o to, aby ji společnost Daně – Audit, a. s., zastupovala též v řízení o zajištění daně, jistě by svého zmocněnce o vydání zajišťovacího příkazu neprodleně sama vyrozuměla, aby tento mohl v průběhu dalšího řízení činit veškeré další úkony za účelem náležitého hájení jejích práv. Ze správního spisu nicméně vyplývá, že společnost Daně – Audit, a. s., v dalším průběhu řízení o zajištění daně neučinila jménem žalobkyně žádný úkon. I tato skutečnost rovněž prokazuje, že jmenovaná společnost zmocněncem žalobkyně pro řízení o zajištění daně nebyla.
38. Argumentace uplatněná v dodatečném doplnění žaloby, v níž žalobkyně poukazuje na další průběh exekučního řízení (vydání dodatečných platebních výměrů a rozhodnutí o změně exekučního titulu), není způsobilá zpochybnit existenci zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014 jakožto exekučního titulu, ani zákonnost napadeného rozhodnutí, protože se upíná k úkonům, které správce daně učinil až následně, po vydání zajišťovacího příkazu a žalobou napadeného rozhodnutí. Jedná se o argumentaci jdoucí nad rámec žalobních námitek obsažených v žalobě, která byla uplatněna až po uplynutí zákonem stanovené lhůty pro doplnění žaloby, resp. rozšíření žalobních bodů (§ 72 odst. 1 a § 71 odst. 2 s.r.s.), a soud k ní již z tohoto důvodu nemůže přihlížet. Uvedená argumentace se navíc týká

skutečností, které nastaly až po vydání napadeného rozhodnutí a jejichž zohlednění brání ustanovení § 75 odst. 1 s.ř.s.

39. K tomu, aby při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí nad rámec § 75 odst. 1 s.ř.s. přihlížel ke skutečnostem, které nastaly až v dalším průběhu exekučního řízení, neopravňují soud ani závěry, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 9. 2011, č.j. 9 Afs 28/2011-181. Ve zmíněném rozsudku Nejvyšší správní soud za jeden z výjimečných případů, kdy lze připustit prolomení jinak obecně platné zásady zakotvené v § 75 odst. 1 s. ř. s., podle které soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, označil situaci, kdy je krajskému soudu známo, že v důsledku jeho vlastní rozhodovací činnosti je existence zajišťovacího příkazu jakožto exekučního titulu zpochybněna, resp. kdy je zřejmé, že nutně dojde ke zrušení zajišťovacího příkazu, na jehož podkladě byla exekuce nařízena. Nejvyšší správní soud dovodil, že za těchto specifických okolností je krajský soud povinen zohlednit skutečnosti zpochybňující existenci exekučního titulu, které jsou důsledkem jeho vlastní rozhodovací činnosti, i při přezkumu rozhodnutí vydaných v exekučním řízení. V nyní projednávané věci se však o takový výjimečný případ nejedná, neboť žádné rozhodnutí soudu, které by účinně zpochybnilo existenci či vykonatelnost zajišťovacího příkazu ze dne 27.11.2014, dosud vydáno nebylo.
40. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2011, č.j. 9 Afs 28/2011-181 nelze v žádném případě dovodit ani povinnost zohlednit při přezkumu zákonnosti exekučního příkazu veškerá navazující rozhodnutí, která správce daně vydal v dalším průběhu exekučního řízení. Taková povinnost by ostatně byla v příkrém rozporu s vymezením rozsahu soudního přezkumu zakotveným v § 75 odst. 1 s.ř.s. a de facto by znamenala, že zákonnost exekučního příkazu, kterým se exekuční řízení zahajuje, mohou dodatečně *zpětně* ovlivnit jiné, následné úkony správce daně učiněné v dalším průběhu exekučního řízení, což nelze akceptovat.
41. Má-li žalobkyně za to, že úkony, které správce daně učinil po vydání napadeného rozhodnutí, vzhledem k jejich nezákonnosti brání dalšímu pokračování v daňové exekuci, je oprávněna podat návrh na zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 daňového řádu; její snaha domoci se zrušení napadeného exekučního příkazu s poukazem na tyto následné úkony správce daně však nemůže být úspěšná.
42. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
43. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

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.

Praha 13. prosince 2017

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.