



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci **žalobkyně ABK - Pardubice, a. s., v konkursu**, IČO: 648 299 44, se sídlem Vodárenská 22, 530 03 Pardubice - Nemošice, **zastoupené UNTAX, s. r. o.**, se sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha 10, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 10. 2014, č. j. 26108/14/5000-14503-711090,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Žalované rozhodnutí

Finanční úřad pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Pardubicích (dále též „prvostupňový správce daně“, „správce daně“ či „finanční úřad“), vydal dne 7. 8. 2014 a 21.8.2014 celkem 18 zajišťovacích příkazů dle § 167 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), kterými žalobkyni uložil, aby do 3

pracovních dnů ode dne oznámení zajišťovacích příkazů zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (za v zajišťovacích příkazech stanovená zdaňovací období), která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty (celkem ve výši 103.397.790 Kč) na depozitní účet správce daně.

Ze shromážděných podkladů a zjištěných skutečností (u žalobkyně byla v době vydání zajišťovacích příkazů prováděna daňová kontrola) totiž dle správce daně (mimo jiné) vyplynulo, že

- a) **žalobkyně podniká v rámci obchodního řetězce, jehož plnění jsou zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty** (v rámci řetězce podnikaly s žalobkyní personálně propojené společnosti, a to ABK – Steel, s.r.o., a ABK - Hutní servis, s. r. o., žalobkyně pořizovala zboží sama či prostřednictvím ABK – Steel, s. r. o., převážně od společností MM-MOR, s. r. o., MEDAS PLUS, s.r.o., Only Moon, s. r. o., a S METAL, s. r. o.),
- b) žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích neoprávněně inkasovala nadměrné odpochty,
- a) zadluženost žalobkyně činí cca 68%, přičemž z hlediska ukazatele likvidity je patrné, že běžná likvidita je nízká na to, aby bylo možné považovat žalobkyni za schopnou krýt své krátkodobé závazky.

Proti zajišťovacím příkazům správce daně podala žalobkyně odvolání, která žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 10. 2014, č. j. 26108/14/5000-14503-711090 (dále též „žalované rozhodnutí“), zamítl. Rozhodnutí žalovaného bylo žalobkyni doručeno téhož dne, tj. 2.10.2014.

II.

Žaloba a vyjádření žalovaného

Proti rozhodnutí žalovaného, které tvoří společně s rozhodnutím prvostupňového správce daně jeden celek, podala žalobkyně dne 14. 11. 2014 žalobu,¹ v níž (a v jejím doplnění) namítala, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, zejména dle žalobkyně neexistovaly „žádné důvody pro stanovení daně v budoucnu“, neboť

¹ Vzhledem k tomu, že povinnosti uložené žalobkyni zajišťovacími příkazy nebyly dobrovolně ve stanovené lhůtě splněny, bylo nařízeno 18 exekucí, úspěšně však byla dle sdělení prvostupňového správce daně ze dne 6.1.2015) realizována pouze první exekuce na částku 4 567 296,- Kč, částky stanovené ostatními exekucními příkazy byly vymoženy pouze částečně či vůbec. Vzhledem k probíhajícímu insolvenčnímu řízení (které bylo dne 16. 10. 2014 zahájeno na návrh žalobkyně a je vedeno u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích pod sp. zn. KSPA 59 INS 27999 / 2014) a k jeho účinkům (§ 109 odst. 1 písm. c/, resp. § 140e zák. č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů, dále též „insolvenční zákon“) však exekuce v době podání žaloby již nebyla prováděna. Nadto dne 17. 12. 2014 byl zjištěn úpadek žalobkyně a taktéž dle § 140e odst. 1 insolvenčního zákona nelze v době, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku, nařídit nebo zahájit výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty. Konkurs na majetek žalobkyně byl prohlášen dne 31. 3. 2015, opakovaně pak (po zrušení původního rozhodnutí) dne 11. 11. 2015.

prvostupňový správce daně nepředložil „žádný důkaz o spojení žalobkyně s údajným podvodným jednáním třetích osob“ (natož pak o spojení vědomém). Prvostupňový správce daně „předjímá výsledek daňových kontrol“ a „přehlíží, že musí být nade vší pochybnost prokázáno, že žalobkyně o podvodu na dani z přidané hodnoty věděla nebo musela vědět“ (bod 27 žaloby). Nákupy od společností MEDAS PLUS, s. r. o., S METAL, s. r. o., MM – MOR, s. r. o., a Only Moon, s. r. o., hodnotí žalobkyně jako standardní obchodní transakce, opak nebyl správními orgány prokázán. Ze skutečnosti, že např. zástupce společnosti Only Moon, s. r. o., vypověděl, že společnost Only Moon, s. r. o., s hutním materiálem (betonářskou ocelí) neobchoduje a plnění dle žalobkyní předložených faktur nedodala, nelze vyvodit závěr o vědomé účasti žalobkyně na podvodu na dani z přidané hodnoty. Pakliže „někdo páchal podvodné jednání na dani z přidané hodnoty s předmětným zbožím, pak rozhodně bez vědomí a účasti samotné žalobkyně“. Dle žalobkyně je třeba označit závěry správců daně za „smyšlenky, které nemají oporu v provedeném dokazování“. Dle žalobkyně je zřejmé, že se daňová správa snaží „brutálním“ postupem vůči žalobkyni, zakrýt vlastní pochybení spočívající v laxním postupu proti účastníkům údajného podvodného řetězce, o jehož existenci měla daňová správa vědět již od roku 2012.

Dle žalobkyně neobstojí ani žalovaným a prvostupňovým správcem daně uváděné ekonomické důvody zajištění, když ekonomická situace žalobkyně (která je nyní v konkursu /pozn. soudu/) byla „výtečná“ (bod 67 žaloby), což žalobkyně dokládala v odvolacím řízení posudkem znalce Jaromíra Půlpána, dle kterého jsou některé dílčí závěry správce daně nesprávné (např. byl při stanovení hodnoty závazků „započten limit nečerpaného bankovního úvěru“, nebyla zohledněna všechna aktiva apod.), žalovaný však na její námitky adekvátně nereagoval. Dle žalobkyně proto ve světle „výtečného hospodářského zdraví žalobkyně“ (bod 76 žaloby) nemohou obavy správních orgánů o vymahatelnost v budoucnu stanovené daně obstát. Žalobkyni není zřejmé, na základě čeho správní orgány dospěly k závěru, že žalobkyně v době splatnosti daně nebude disponovat potřebným majetkem k její úhradě.

Žalobkyně též žalovanému (prvostupňovému správci daně) vytýká (v doplnění žaloby na listech číslo 66 až 70 soudního spisu /viz účetní důvody zajištění/), že žalobkyni přičetl k tíži pozdní podání daňového přiznání a pozdní předložení příloh k daňovému přiznání, ačkoliv k prodlžení na straně žalobkyně došlo z objektivních důvodů (nemoc hlavní účetní paní I.A. po dobu dvou měsíců a její následná výpověď k 30. 4. 2014 /paní A. byla zaměstnankyní ABK – Pardubice, a. s./). O těchto problémech žalobkyně byl prvostupňový správce daně žalobkyní informován, přesto z nich vyvozoval pro žalobkyni nepříznivé důsledky. Žalobkyně připouští, že počáteční stavy výnosových účtů předložené správci daně dne 31. 5. 2014 neodpovídaly obrátové předvaze ze dne 19. 6. 2014 a že dvě žalobkyní předložené obrátové předvahy (obě za stejné období – 1. 1. 2014 až 31. 5. 2014) se v řadě položek lišily, nicméně příčiny tohoto stavu tkvěly právě v nemoci paní A., přičemž žalobkyně správce daně výslovně upozornila na skutečnost, že předávané sestavy budou mít z tohoto důvodu vady (zejména nesprávně nastavené počáteční zůstatky účtů). „Údiv“ prvostupňového správce daně a žalovaného nad rozdílnými počátečními zůstatky a rozdíly v předložených předvahách proto žalobkyně hodnotí jako „falešný“. Nesprávné počáteční zůstatky účtů navíc nebyly pro posouzení ekonomické situace žalobkyně „vůbec relevantní“. Dále žalobkyně vysvětlila účetní příčiny správci daně akcentovaných rozdílů.

Konečně žalovaný (správce daně) měl dle žalobkyně pochybit, pokud neprovedl test proporcionality, tedy „neposoudil, zda je jeho postup, resp. postup prvostupňového správního orgánu, rozumný a přiměřený“.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby krajský soud žalované rozhodnutí a rozhodnutí správce daně zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě (které není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) uvedl, že námitky obsažené v žalobě se shodují s námitkami uplatněnými již v odvolacím řízení, přičemž tyto námitky byly řádně vypořádány, a proto na své rozhodnutí, které hodnotí jako věcně správné a zákonné, odkázal. Žalovaný trvá na tom, že zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů byly splněny. Dále žalovaný podrobně popsal smysl institutu zajištění a zdůraznil specifika řízení předcházejícího vydání zajišťovacích příkazů, jakož i řízení odvolacího. Poukázal též to, že žalobkyně žalovanému předkládala k posouzení námitky, které náleží až do řízení nalézacího, přičemž tak (nesprávně) činí i v řízení před soudem.

Žalovaný dále připomněl, že dne 13. 3. 2015 byly vydány platební výměry, kterými byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty za v zajišťovacích příkazech uvedená období. V souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu tak účinky žalobou napadených zajišťovacích příkazů zanikly.

Ze všech výše uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III.

Posouzení věci krajským soudem

Předně krajský soud připomíná, že podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), soud přezkoumává (přičemž vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu /§ 75 odst. 1 s. ř. s./) napadené výroky žalovaného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (dispoziční zásada), z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (§ 71 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.). Přezkoumá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s. Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení, neboť jim odnímá právo vyjádřit se ke skutkovým a právním otázkám, které vzal soud za určující pro své zrušující rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7Afs 216/2006-63, dostupný /obdobně jako ostatní zmiňovaná rozhodnutí kasačního soudu/ na www.nssoud.cz).

Dále krajský soud zdůrazňuje, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, dostupný na www.nssoud.cz/), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na www.nssoud.cz atd.) - tzn., že **na námitky lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí** (tento právní názor akceptoval i Nejvyšší správní soud – viz např. bod 15 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22.10.2014, č. j. 6 Ads 237/2014 – 9, bod 37 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014 – 108, bod 12 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012 – 161, či odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 169/2014 – 55). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68, a desítky dalších rozhodnutí Ústavního soudu dostupná na <http://nalus.usoud.cz/Search/Search.aspx>; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, odstavec 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 – 30, odstavec 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, odstavec 17, popř. rozsudky ve věcech 1 Afs 81/2013, 1 Afs 82/2013, 1 As 72/2013, 9 Afs 22/2013, 9 Afs 39/2013, 9 Afs 45/2013, 3 As 80/2013 a řada dalších). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. odstavec 24. nálezu ze dne 28.5.2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly. Z výše uvedených důvodů **krajský soud nebude na košatou a obsáhlou žalobu reagovat stejně košatým a obsáhlým rozsudkem** (shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, bod 35).

Nelze též zapomínat, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude krajský soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí (popř. zprávou o daňové kontrole) odkazovat na toto odůvodnění (popř. zprávu o daňové kontrole; k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 –

130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014 – 49, všechny dostupné na www.nssoud.cz). **Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva** ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), **jakož i Ústavní soud** (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).

Vhodné je též vypíchnout, že odmítnutí argumentace účastníka řízení nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11).

Nyní k samotnému přezkumu.

Nejprve je záhodno zdůraznit (vzhledem k žalobkyní uplatněným námitkám), že je třeba 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. 6Afs 108/2015 – 35, bod 13).

Podle § 167 daňového řádu 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 (odst. 1). Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky (odst. 2). 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 (odst. 3). 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 (odst. 4).

Naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu. Sine dubio je třeba přihlédnout ke skutečnostem nasvědčujícím hrozcí insolvenční daňovému subjektu či k jeho jiným majetkovým potížím, je však možno zohlednit i skutečnosti s jeho majetkovou situací nesouvisející (srov. k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, čj. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, věc SLOVLIKER ČR, bod 20, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10Afs 18/2015-48, bod 12). **Je proto nepochybné, že správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu může vzít do úvahy též**

protiprávní charakter řetězce, kterého se daňový subjekt účastnil, povahu zboží, s jehož obchodováním má vznikat nárok na odpočet DPH, jednání daňového subjektu ve vztahu k správci daně v souvislosti se zatím nestanovenou daní, nebo i v souvislosti s placením daní jiných či s plněním jiných povinností dle daňového řádu (což v daném případě správce daně /žalovaný/ učinil /viz níže/). Současně je nutno souhlasit s žalovaným, že při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obsírně objasňovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10Afs 18/2015-48, bod 13). Nelze proto přisvědčit názoru žalobkyně, podle něhož je v zajišťovacím řízení (a případně v na něj navazujícím soudním řízení) nutné zkoumat, zda daň skutečně bude dodatečně stanovena a v jaké konkrétní výši. To je problém, který zjevně spadá do kategorie otázek, které mají být řešeny v rámci řízení nalézacího (shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6Afs 108/2015 – 35, bod 13).

Naopak (jak již bylo uvedeno výše) pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení) může založit budoucí doměření daně z přidané hodnoty. Bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení jsou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, případně tu existují jiné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10Afs 18/2015-48, body 11 až 15).

Žalobkyně obchodovala s komoditou, která byla v rozhodném období, jak je a bylo obecně známo (srov. otevřené zdroje – např. <http://byznys.ihned.cz/c1-61221230-podvody-s-oceli-cesko-trati-az-miliardu-rocne-zaspalo-za-polskem-i-slovenskem>, http://www.rozhlas.cz/zpravy/politika/_zprava/policie-odhalila-podvody-s-betonarskou-oceli-danovy-unik-presahuje-100-milionu--1283671 či deklaraci Sdružení obchodníků s hutními materiály proti karuselovým obchodům na <http://www.sohm.cz/cs/>) užívána k podvodům na DPH, prováděla nákupy od zprostředkovatelů neetablovaných na trhu s betonářskou ocelí (např. MEDAS PLUS s. r. o., se na internetu v minulosti dokonce prezentovala jako prodejce nehtové kosmetiky - <http://www.avizo.cz/medas-plus/>, Only Moon, s. r. o., ready made společnost, jejíž zástupce Vítězslav Štefan popřel, že by tato společnost obchodovala s hutním materiálem), s virtuálním sídlem (např. Only Moon, s. r. o., MM-MOR, s. r. o.), popř. obchodujících s různými „citlivými“ komoditami (např. S-METAL, s. r. o, s řepkovým olejem) a s účty (na něž byly zasílány platby za zboží) v zahraničí (např. Only Moon, s. r. o., MM-MOR, s. r. o.), kteří zboží nakupovali přes další subjekty, přičemž „fakturační“ (formální) pohyb zboží se výrazně lišil od pohybu zboží reálného (pohyb zboží bylo možno jednoduše seznat z listu CMR), když zboží bylo přímo ze zahraničí (nejčastěji ze Slovenska) dopravováno do skladového areálu provozovaného žalobkyní a ABK Pardubice, a.s., ačkoliv fakturačně „cestovalo“ (bylo opakovaně na území České republiky „přeprodáváno“, a to bez jakéhokoliv ekonomického opodstatnění). Zboží přitom žalobkyně nakupovala za ceny nižší, než za kterou by jej nakoupila přímo od výrobců (od nichž nakupovala do roku 2011 /např. MM-MOR, s. r. o., dle zjištění správců daně prodávala betonářskou ocel žalobkyni za ceny

v průměru o 13 % nižší, než za které je nakoupila od Thyssen Krupp Ferostav, spol., s. r.o./), přičemž této výhody bylo možno dosáhnout jedině tím, že některý ze článků příslušného řetězce (tzv. missing trader) neodvedl státu daň z přidané hodnoty daň, kterou si následně (formou odpočtů) nárokovala žalobkyně (viz níže). Navíc pokud místně příslušný správce daně učinil kroky k zajištění daně u některého z článků správcem daně popsaného řetězce subjektů, byl tento „zasažený“ článek v řetězci nahrazen jiným subjektem, často ovšem se stejnými vlastníky. Subjekty v řetězci na pozici missing traderů nepodávaly daňová přiznání, popř. nereagovaly na výzvy správců daně, popř. daňová přiznání podávaly opožděně, popř. podávaly negativní či neúplná přiznání. Např. v případě nákupů od MM-MOR, s. r.o. (červen až prosince 2011, leden až březen 2012), bylo zboží od Thyssen Krupp Ferostav, spol., s. r.o., dodáno přímo ze Slovenska do skladového areálu provozovaného žalobkyní, fakturačně však „cestovalo“ přes MM-MOR, s. r.o., Thyssen Krupp Ferostav, spol., s. r.o., tak poskytla intrakomunitární plnění českému plátcí MM-MOR, s. r.o., kterému vznikla povinnost přiznat daň z přidané hodnoty z pořízení předmětného zboží z jiného členského státu. MM-MOR, s.r.o., však podala za 2. a 3. čtvrtletí roku 2011 negativní daňová přiznání a za ostatní zdaňovací období vykázala uskutečněná zdanitelná plnění ve výši 8 mil. Kč, ačkoli dle zjištění správců daně měla žalobkyni za toto období dodat zboží v hodnotě základu daně 114, 1 mil. Kč. Podvodné jednání ze strany MM-MOR, s. r. o., připustila i žalobkyně v průběhu daňové kontroly, jak plyne ze zprávy o daňové kontrole, která byla v průběhu řízení před soudem čtena (viz např. list číslo 111 soudního spisu). Obdobný průběh měly např. i transakce s Only Moon, s. r.o. (odpočty za zdaňovací období duben až červen 2012). Zboží bylo opět od Thyssen Krupp Ferostav, spol., s. r.o., dodáno přímo ze Slovenska do skladového areálu provozovaného žalobkyní, fakturačně však „cestovalo“ přes Only Moon, s.r.o. Thyssen Krupp Ferostav, spol., s. r.o., tak poskytla intrakomunitární plnění českému plátcí Only Moon, s. r.o., kterému tak vznikla povinnost přiznat daň z přidané hodnoty z pořízení předmětného zboží z jiného členského státu. Za druhé a třetí čtvrtletí roku 2012 však Only Moon, s. r. o. (za níž fakticky jednal V.Š., jednatel MM-MOR, s. r.o.), podala negativní daňové přiznání. Zástupce Only Moon, s. r.o., V.Š. navíc popřel, že by společnost obchodovala s betonářskou ocelí a uvedl, že výše uvedené obchodní případy dle faktur předložených žalobkyní společnost nerealizovala. Podvodné jednání Only Moon, s.r.o., opět připustila i žalobkyně, a to přímo v žalobě (bod 41). Obdobně probíhaly i obchodní případy s S METAL, s. r.o., a MEDAS PLUS, s.r.o. I v případě S-METAL, s. r.o., bylo zboží dodáno přímo ze Slovenska do skladového areálu provozovaného žalobkyní, fakturační pohyb (který bylo možno seznat z listů CMR) byl však výrazně složitější (a je vyloučeno, aby opakované prodeje zboží bez zřejmého ekonomického opodstatnění /typické pro karuselové obchody/ zkušený obchodník nezaregistroval), přičemž jeden ze článků řetězce plnil roli missing tradera a daňové povinnosti za rozhodná zdaňovací období nesplnil vůbec nebo jen z části (např. BEWEGA, s. r.o., DELFIORE, s.r.o., Next Business Corporation, s.r.o, EXTRA MACHINERY STEEL, s. r.o.).

Výše uvedené skutečnosti správní orgány shrnuly v odůvodnění zajišťovacích příkazů a krajský soud na ně v podrobnostech odkazuje. Závěry správní orgánů o podvodném charakteru popsaných řetězců, kterých byla žalobkyně prokazatelně součástí, hodnotí krajský soud jako přezkoumatelné, logické a dostatečně (s ohledem na dočasnou povahu rozhodnutí o zajištění, jakož i s ohledem na to, že vydání zajišťovacích příkazů nepředcházelo dokazování, přičemž zajišťovací příkazy byly /a obecně jsou/ vydávány v časové tísní) odůvodněné. Vědomost žalobkyně o podvodném charakteru řetězce není (pro vydání zajišťovacího příkazu a pro posouzení jeho souladu se zákonem) významná (byť nelze přehlédnout, že za žalobkyni

jednali profesionálové dlouhodobě pracující v daném oboru, kterým nepochybně nemohly /neměly/ popsané podezřelé okolnosti transakcí uniknout). Pro úplnost lze dodat, že to, že závěry správce daně nebyly smyšlenkami, dokládají i před soudem čtené zprávy o daňové kontrole (založené na listech číslo 178 až 239 soudního spisu a na listech číslo 270 až 308 soudního spisu). V nich jsou opět všechny rozhodné skutečnosti zevrubně popsány a závěry prvostupňového správce daně podrobně zdůvodněny, a proto lze i na tyto zprávy v podrobnostech odkázat. Taktéž zcela bez významu není ani skutečnost, že místopředseda představenstva žalobkyně je dle usnesení o zahájení trestního stíhání založeného na listech číslo 115 až 151 soudního spisu trestně stíhán pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a), odst. 3 trestního zákoníku, neboť podle § 160 odst. 1 trestního řádu lze trestní stíhání konkrétní osoby zahájit pouze tehdy, nasvědčují-li prověřováním podle § 158 trestního řádu zjištěné a odůvodněné skutečnosti tomu, že byl spáchán trestný čin, a je-li dostatečně odůvodněn závěr, že jej spáchala určitá osoba.

Jako přezkoumatelné, logické a dostatečně odůvodněné hodnotí krajský soud i ostatní závěry prvostupňového správce daně. Jak již bylo zmíněno výše, správce daně v odůvodnění zajišťovacích příkazů nejprve popsal historii žalobkyně a její vazby na ostatní subjekty skupiny ABK, následně vysvětlil mechanismus řetězových podvodů na DPH a uvedl, jak do podvodného řetězce byla zapojena žalobkyně (popř. jiní členové skupiny ABK) a jaké kdo v podvodném řetězci plnil funkce (buffer, missing trader, broker apod.). Dále správce daně vyjmenoval (ve vztahu ke každému zdaňovacímu období) faktury, na základě kterých žalobkyně za jednotlivá zdaňovací období uplatnila nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Vzhledem ke skutečnostem zjištěným správcem daně v průběhu daňových kontrol prováděných u žalobkyně správce daně kvalifikovaně odhadl, že nadměrné odpočty vykázané žalobkyní nebudou v důsledku kontrolních zjištění uznány a naopak bude přistoupeno ke stanovení daňové povinnosti v celkové výši 103.397.790 Kč (za zdaňovací období červen 2011 se jednalo o částku 4 596 684 Kč, za zdaňovací období červenec 2011 se jednalo o částku 3 257 516 Kč, za zdaňovací období srpen 2011 se jednalo o částku 7 168 122 Kč, za zdaňovací období září 2011 se jednalo o částku 7 145 504 Kč, za zdaňovací říjen 2011 se jednalo o částku 8 600 853 Kč, za zdaňovací období listopad 2011 se jednalo o částku 5 863 250 Kč, za zdaňovací období prosinec 2011 se jednalo o částku 6 154 386 Kč, za zdaňovací období leden 2012 se jednalo o částku 4 357 256 Kč, za zdaňovací období únor 2012 se jednalo o částku 3 013 457 Kč, za zdaňovací období březen 2012 se jednalo o částku 6 251 820 Kč, za zdaňovací období duben 2012 se jednalo o částku 7 108 564 Kč, za zdaňovací období květen 2012 se jednalo o částku 7 706 234 Kč, za zdaňovací období červen 2012 se jednalo o částku 5 658 403 Kč, za zdaňovací období červenec 2013 se jednalo o částku 4 567 296 Kč, za zdaňovací období srpen 2013 se jednalo o částku 4 766 533 Kč, za zdaňovací období září 2013 se jednalo o částku 4 094 584 Kč, za zdaňovací období říjen 2013 se jednalo o částku 7 686 412 Kč, za zdaňovací období leden 2014 se jednalo o částku 5.400.916 Kč). Jelikož zajišťovací příkaz nebyl vydán na základě dokazování, jednalo se o pouhý odhad, podstatné však je, že odhad správce daně (žalovaného) byl založen na racionální a odůvodněné úvaze a nejednalo se o exces. Naopak, odhad správce daně byl mimořádně přesný, jak se později ukázalo. V řízení před soudem bylo z platebních výměrů ze dne 13. 3. 2015 (listy číslo 240 až 275 soudního spisu) zjištěno, že žalobkyni byla vyměřena za jednotlivá zdaňovací období daň ve shodné výši, v jaké byla „zajištěna“.

Obavy správce daně ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu pak byly založeny především na zjištění, že se žalobkyně účastnila obchodního řetězce, jehož plnění byla zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty, a dále pramenily z toho, že činnost žalobkyně je hrazena především z cizích zdrojů, hodnota správcem daně oceněného majetku nepokrývá hodnotu závazků, ukazatel zadluženosti činí 68 %, přičemž 70 % je již třeba považovat za hodnotu kritickou. Žalobkyně tento stav řeší např. pozdní úhradou pohledávek vůči svému dodavateli ABK-Steel, s.r.o. Nejlikvidnější aktiva – peníze v pokladně a na účtech – vykazovala žalobkyně v poměru k výši pohledávek, závazků a zásob v téměř zanedbatelné výši. Dále zde byl dle správce daně výrazný rizikový aspekt - žalobkyně byla zapojena do podvodného řetězce, v důsledku čehož mohla dodávat porízenou komoditu – betonářskou ocel - svým zákazníkům za cenu nižší než konkurence. O tuto výhodu žalobkyně v důsledku oprávněných zásahů daňové správy přišla, přišla též o další výhodu spočívající v neoprávněně uplatňovaných nadměrných odpočtech. Ztráta popsanych výhod dle správce daně nutně ohrozí postavení žalobkyně na trhu, a tudíž i zaplacení v budoucnu stanovené daně (tento předpoklad se ukázal být správným). V neposlední řadě správce daně přihlédl (při vydávání zajišťovacích příkazů dne 21. 8. 2014) i k tomu, že žalobkyni bylo již 7. 8. 2014 uloženo, aby za účelem zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za období červenec 2013, srpen 2013, září 2013, říjen 2013 a leden 2013 složila a účet správce daně částku 26.516.741 Kč. Lhůta ke splnění povinnosti uplynula dne 13. 8. 2014, tuto povinnost však žalobkyně nesplnila a ani nekontaktovala správce daně, aby rozptýlila jeho odůvodněnou obavu, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Dne 20. 8. 2014 (tedy před vydáním zajišťovacích příkazů) se dokonce ke správci daně dostavil předseda představenstva žalobkyně a místopředseda představenstva žalobkyně a z jejich vyjádření vyplynulo, že žalobkyně nemá zájem jednat ohledně obav správce daně o úhradu dosud nestanovené daně.

Konečně prvostupňový správce daně přihlédl k tomu, že žalobkyně podala přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 až dne 7. 7. 2014, tedy po lhůtě pro podání daňového přiznání, navíc bez povinných příloh – rozvahy, výkazu zisku a ztrát a příloh k účetní závěrce. Hodnoty počátečních zůstatků uvedené v předvaze podané dne 20.6.2014 neodpovídaly údajům v přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 ani hodnotám uvedeným v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2013. Účetní výkazy k přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013 navíc byly podány až dne 21. 7. 2014, ačkoliv jejich předložení požadoval prvostupňový správce daně již dne 5. 6. 2014, a to ve lhůtě deseti dnů. Vzhledem k tomu, že žalobkyně poskytovala správci daně podklady neúplné a současně až po uplynutí stanovených lhůt, správce daně dovodil, že není vyloučeno, že tak činí s úmyslem zakrýt skutečný stav majetku. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti přistoupil správce daně k vydání zajišťovacích příkazů.

Shora popsaným úvahám správce daně (aprobovaným žalovaným) nelze nic vytknout, ostatně se ukázalo, že obavy správce daně byly důvodné (viz detail insolvenčního řízení v insolvenčním rejstříku ve věci vedené u Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích pod sp. zn. **KSPA 59 INS 27999/2014**). Jejich správnost nezpochybnil ani žalobkyní předložený posudek (součástí správního spisu). I kdyby bylo možno v odvolacím řízení provádět dokazování (což je vzhledem ke lhůtám pro vydání rozhodnutí o odvolání z povahy věci vyloučeno, k později zjištěným skutečnostem lze přihlédnout postupem

předvídaným § 168 odst. 3 daňového řádu), nelze přehlédnout, že i znalec Půlpán konstatoval, že „*argument správce daně o vysoké míře zadluženosti je z obecného pohledu správný*“ (strana 26 posudku), poukázal též na významný celkový objem korekce pohledávek a na skutečnost, že opravné položky k pohledávkám byly v účetnictví vytvořeny pouze ve výši 8.644 tis. Kč. Vypíchl též další specifikum žalobkyně, a to velký objem pohledávek za podniky skupiny ABK, které „*jsou v režimu obchodního úvěru*“ (strana 19 posudku). Připomenul dále, že byl snížen podíl vlastního kapitálu přiznáním dividend akcionářům ve výši 32 mil. Kč. Jakkoliv ukazatele doby splácení dluhů a úrokového krytí vyhodnotil znalec jako „*spíše dobré*“, dodal, že „*obsahují informaci o zvýšeném riziku*“ (strana 24 posudku). V závěru posudku označil znalec rozdíl mezi inkasem a platbou „*za největší problém podniku*“ (strana 27 posudku). Je sice pravdou, že znalec vytknul prvostupňovému správci daně jistá pochybení při hodnocení majetku žalobkyně (např. při stanovení hodnoty závazků byl „*započten limit nečerpaného bankovního úvěru*“, nebyla zohledněna všechna aktiva apod.), nelze však po správci daně spravedlivě požadovat, aby před vydáním zajišťovacích příkazů, tedy ve stavu informační a časové nouze, provedl zcela bezchybnou analýzu struktury majetku žalobkyně, jakou může provést znalec, který má k dispozici všechny potřebné informace (znalec navíc použil i podklady, která správní orgány k dispozici neměly /např. „*úvěrová dokumentace - Česká spořitelna*“ a „*úvěrová dokumentace - Citibank Europe plc*“ apod.) a (ve srovnání s prvostupňovým správcem daně) dostatek času. Z těchto důvodů není ani možno závěry znalce a správních orgánů porovnávat (ostatně znalec při zpracování posudku vycházel z předpokladu, že všechny informace předložené žalobkyní byly pravdivé a správné, přičemž tento předpoklad nemusel být správným). Podstatné je, že prvostupňový správce daně identifikoval správně základní rizika (zejména vysoká míra zadluženosti žalobkyně, narůstající doba mezi inkasem a platbami), správně též přihlédl k hospodářskému a „*daňovému*“ kontextu. Na rozdíl od znalce totiž zohlednil skutečnost, že žalobkyně byla zapojena do podvodného řetězce, v důsledku čehož mohla dodávat pořízenou komoditu – betonářskou ocel - svým zákazníkům za cenu nižší než konkurence. O tuto výhodu žalobkyně v důsledku oprávněných zásahů daňové správy přišla. Přišla též o další výhodu spočívající v neoprávněně uplatňovaných nadměrných odpočtech. Dále nebylo zohledněno, že do podvodného řetězce byly zapojeny i jiné podniky skupiny ABK, s nimiž žalobkyně obchodovala a které byly zbaveny stejné neoprávněné výhody, což se nutně musí odrazit na jejich hospodářském výsledku (ostatně znalec sám konstatoval, že se podniky skupiny ABK úvěrovaly /obchodní úvěr/). Pokud jde o závěr znalce, že přes „*zhoršení lze majetkové poměry k datu 7. 8. 2014 hodnotit jako dobré, v průměru společnosti s převážující obchodní činností*“, pak tento závěr znalce je nepřezkoumatelný,² neboť znalec neuvedl, z jakých podkladů při formulaci tohoto závěru („*v průměru společnosti s převážující obchodní činností*“) vycházel (absentuje odkaz na oborové statistiky apod.).

Obdobně žalovanému (správci daně) nelze vytýkat, že zohlednil i skutečnost (tato skutečnost však nebyla pro vydání zajišťovacích příkazů rozhodující), že žalobkyně podala přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období až dne 7. 7. 2014, tedy po

² Na tomto místě je vhodné připomenout, že Ústavní soud již v nálezu ze dne 24. 7. 2013, sp. zn. I. ÚS 4457/12, uvedl, že znalecký posudek je nutno hodnotit stejně pečlivě, jako každý jiný důkaz; ani on a priori nepoživá větší důkazní sílu a musí být podrobován všestranné prověrce nejen právní korektnosti, ale i věcné správnosti. **Hodnotit je třeba celý proces utváření znaleckého důkazu, včetně přípravy znaleckého zkoumání, opatřování podkladů pro znalce, průběh znaleckého zkoumání, věrohodnost teoretických východisek, jimiž znalec odůvodňuje své závěry, spolehlivost metod použitých znalcem a způsob vyvozování jeho závěrů.** Zmínit lze i některé doktrinální závěry (srov. např. stat' prof. Jana Musíla s názvem Hodnocení znaleckého posudku, dostupnou na <http://www.mvcr.cz/clanek/hodnoceni-znaleckeho-posudku.aspx>).

lhůtě pro podání daňového přiznání (navíc bez povinných příloh – rozvahy, výkazu zisku a ztrát a příloh k účetní závěrce), jakož i to, že žalobkyně správci daně předložila dvě obrátové předvahy, které se ve velké části položek lišily. Personální či organizační problémy totiž zásadně nejsou důvodem, který by ospravedlňoval neplnění zákonem uložených povinností, navíc v kontextu všech ostatních shora popsaných skutečností (žádnou skutečnost totiž nelze hodnotit izolovaně) správce daně zcela oprávněně dovedl, že není vyloučeno, že žalobkyně vůči správci daně jednala popsáním způsobem s úmyslem zakrýt skutečný stav majetku, popř. objasnění tohoto stavu ztížit.

Pokud jde o námitku, že žalovaný neprovedl test proporcionality, je třeba souhlasit s žalovaným, že test proporcionality provedl již zákonodárce tím, že v § 167 daňového řádu stanovil, za jakých podmínek je možno zasáhnout do práv žalobkyně v zájmu jiných chráněných hodnot (srov. – mutatis mutandis – např. odůvodnění rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2014, č. j. 8 As 55/2012-62, bod 35). Sama žalobkyně pak nevyjádřila pochybnosti o ústavní konformitě uvedeného rozhodnutí zákonodárce ani o jeho souladu s právem Evropské unie, přičemž soud tyto pochybnosti (podobně jako žalovaný) taktéž nemá.

Lze tedy uzavřít, že zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů v daném případě dle názoru krajského soudu splněny byly, správní orgány nepostupovaly svévolně a jejich rozhodnutí jsou přezkoumatelná, resp. byla způsobem odpovídajícím povaze a okolnostem věci odůvodněna.

IV.

Závěr a náklady řízení

Jelikož základní žalobní námitky nebyly důvodné, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).

Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal. Krajský soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II). Ostatně Nejvyšší správní soud (rozšířený senát) dospěl k závěru, že žalované správní orgány mají právo na náhradu jen těch účelně vynaložených nákladů, které přesahují jejich běžnou úřední činnost, přičemž náklady vynaložené v řízení před správním soudem lze dle Nejvyššího správního soudu považovat za součást běžné úřední činnosti. Běžnou úřední činnost by mohly přesahovat např. náklady správního orgánu vynaložené na obranu proti žalobám zjevně šikanózním (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47; za pozornost ovšem stojí i odlišné stanovisko ke zmiňovanému usnesení rozšířeného senátu).

P o u č e n í :

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

V Pardubicích dne 12. listopadu 2015

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Vladimíra Píchová