



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **R.M.**, bytem ■■■, zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní se sídlem Komenského 87/3, Liberec, proti žalovanému **Odvolacímu finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 2. 2014, č. j. 4946/14/5000-14503-710158,

**t a k t o :**

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 25. 2. 2014, č. j. 4946/14/5000-14503-710158, s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí o odvolání Finančního úřadu pro Liberecký kraj, územního pracoviště v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 7. 2013, č. j. 837833/13/2604-25200-506672. Označeným rozhodnutím o odvolání správce daně částečně vyhověl odvolání žalobce a změnil svoje rozhodnutí ze dne 10. 4. 2013, č. j. 429002/13/2604-25200-506262, jímž byl vydán exekuční příkaz na prodej nemovitosti, ve zbytku odvolání žalobce proti exekučnímu příkazu zamítnul. Exekučním příkazem byla nařízena daňová exekuce na prodej nemovitostí ve výroku exekučního příkazu označených, k vymožení nedoplatku v celkové výši 13 162 093,07 Kč, jakož i úroku z prodlení z částky 6 380 203,12 Kč od 11. 4. 2013 do zaplacení dle roční výše repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí s tím, že k částce nedoplatku ve výši 1 770 562 Kč úrok z prodlení nevznikne. Zároveň byly v exekučním příkazu vyčísleny exekuční náklady ve výši 258 080 Kč, pro které byla exekuce také nařízena.

V první části žaloby žalobce podrobně popisoval průběh exekučního řízení, včetně obsahu výroků rozhodnutí správce daně a obsahu odvolání, jež proti nim podal. Žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal se všemi odvolacími námitkami, když žalobce namítal, že jeho odvolání nebylo projednáno dle zásady projednací, neboť mu nebylo umožněno nahlížet do spisu a k jeho žádosti ze dne 3. 3. 2013 mu nebylo sděleno, kde je umístěn spis žalobce a jeho příslušná část a nebyl mu poskytnut soupis všech písemností, které jsou v jednotlivých částech spisu založeny. V této souvislosti žalobci citoval z relevantní judikatury. Podle žalobce tato skutečnost omezila jeho právo precizovat odvolací námitky, když z údajů v exekučním příkazu a rozhodnutí správce daně o odvolání nevyplývaly informace o daních a příslušenství. Žalobce zopakoval, že nesouhlasí s tím, že správce daně neumožnil korespondenční nahlížení do spisu. Nemohl tak formulovat odvolací námitky, neboť mu nebylo zřejmé, ke kterým nedoplatkům se exekuční příkaz a rozhodnutí o odvolání vztahuje. Protože žalobce dosud kopii spisu neobdržel, není schopen řádně formulovat žalobní námitky.

Další část žalobních námitek se týkala neurčitosti výroku exekučního příkazu a výroku rozhodnutí správce daně o odvolání. Správce daně ve výroku označil celkovou výši nedoplatku a úroku z prodlení a exekučních nákladů, ale blíže neurčil, z jaké konkrétní a jedinečné daňové povinnosti a jakých konkrétních úroků z prodlení se výrok exekučního příkazu týká. K položkám uvedeným na str. 3 až 4 exekučního příkazu namítal, že mu nebylo doručeno žádné rozhodnutí č. j. 299921703762 ze dne 1. 8. 2011, ani rozhodnutí ze dne 23. 8. 2011, č. j. 81580/11/29921703762, č. j. 81580/11/29992170376, ani č. j. 83319/11/29921703762. Ve výroku exekučního příkazu nebylo uvedeno, jaký správce daně rozhodnutí vydal. Pokud správce daně ve výroku odkazoval na vykonatelný výkaz nedoplatků ze dne 10. 4. 2013, nebyl žalobci doručen a jeho obsah mu není znám. Z výroku exekučního příkazu nevyplývá, kterým orgánem státní správy byl výkaz nedoplatků vystaven, označení vykonatelných pohledávek je tedy neurčité a nejasné.

Podle žalobce je neurčitý i výrok rozhodnutí správce daně o odvolání, neboť v něm není vyjádřeno, co z původního výroku exekučního příkazu je zrušeno a jaké je tedy nové znění výroku exekučního příkazu. Pokud nedošlo ke zrušení exekučního příkazu a nebylo změněno odůvodnění, namítá žalobce rozpor mezi výrokem a odůvodněním exekučního příkazu. Žalobci není zřejmé, co chtěl správce daně rozhodnutím vyjádřit. Neurčitý exekuční příkaz bylo možné pouze prohlásit za nicotný, když v něm nebyly uvedeny konkrétní nedoplatky na konkrétních daních. Pokud se výrok rozhodnutí o odvolání týkal úroku z prodlení, nebylo uvedeno, za které období byl úrok z prodlení stanoven, ani č. j. platebního výměru na úrok z prodlení, ani daň, ke které se úrok z prodlení vztahoval. Pro žalobce je soupis nepřehledný, není zřejmé, proč pod bodem č. 13 a 14, 15 a 16, 17 a 24, 30 a 19 a 38 a 28, je duplicitně uvedené stejné č. j. a stejné datum vydání ve vztahu ke stejnému druhu daně. Toto považoval žalobce za podstatnou nesrovnalost s ohledem na to, že správce daně sám uvedl, že daňové povinnosti v exekučním příkaze byly předepsány duplicitně.

Dále žalobce uváděl, že exekuční příkaz měl být zrušen, nikoli v rámci odvolání částečně změněn, protože jeho vady neurčitosti vykazovaly značnou intenzitu. Rozhodnutí o odvolání bylo tedy vydáno věcně a místně nepřislušným správcem daně. Správce daně byl povinen odvolání proti exekučnímu příkazu posuzovat podle obsahu a postoupit jej nadřízenému správci daně. Z těchto důvodů je rozhodnutí správce daně o odvolání, jakož

i napadené rozhodnutí nicotné. Žalobce dodal, že rozhodnutí o odvolání nevydala oprávněná úřední osoba ve smyslu § 12 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

Na závěr žalobce namítal, že správce daně nebyl oprávněn exekuční příkaz vystavit, když usneseními Krajského soudu v Brně ze dne 10. 1. 2013, sp. zn. 62 Af 107/2012 a 62 Af 104/2012, byl přiznán odkladný účinek žalobám proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12826/12-1100-709856 a č. j. 12828/12-1100-709857, a ze dne 11. 9. 2012, č. j. 13427/12-1301-702127. Odkladný účinek pak dopadá i na platební výměry a úroky z prodlení. Není zde tedy vykonatelná pohledávka. Žalobci tak byly chybně předepsány i exekuční náklady.

Ze všech uvedených důvodů požadoval žalobce, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a uložil žalovanému nahradit žalobci náklady soudního řízení. Přestože žalobce uvedl v petitu návrhu jiné j. č. napadeného rozhodnutí, soud neměl žádné pochybnosti o tom, jaké rozhodnutí konkrétní rozhodnutí žalovaného má být předmětem soudního přezkumu, když toto rozhodnutí žalobce jednak označil v úvodu žaloby a soudu předložil jeho stejnopis.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný se žalobními námitkami nesouhlasil. Upozornil na to, že v odvolacím řízení rozhodoval o odvolacích námitkách uplatněných proti rozhodnutí správce daně o odvolání. Nebyl tak povinen vypořádat se s odvolacími námitkami, které žalobce uplatnil v původním odvolání proti exekučnímu příkazu. Musel by tak učinit pokud by žalobce v druhém odvolání setrval na důvodnosti námitek, kterým správce daně nevyhověl. Nic takového z podaného odvolání neplynulo. K otázce nahlížení do spisu žalovaný upozornil na to, že výsledky šetření byly sděleny písemností ze dne 25. 6. 2013. Ač o tom byl žalobce poučen, nepožádal žalovaného o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, tedy byl s ním zjevně spokojen. Od podání odvolání do jeho vyřízení, resp. do podání žaloby měl žalobce dostatek času, aby do spisu osobně nahlédl. Nemůže tedy tvrdit, že je chybou správce daně, že nemohl precizovat odvolací, potažmo žalobní námitky s tím, že mu nebyl korespondenčně zaslán soupis spisu, a to i s ohledem na to, že o důvodu postupu byl informován. Námitky vztahující se k výroku exekučního příkazu a rozhodnutí o odvolání považoval žalovaný za bezpředmětné, neboť směřují do rozhodnutí, jež nejsou předmětem přezkumu soudu v rámci podané žaloby. Žalovaný dále uvedl, že tvrzenou neurčitostí výroku exekučního příkazu se správce daně zabýval na str. 5 až 9 rozhodnutí o odvolání. Žalovaný se pak v napadeném rozhodnutí zabýval tvrzenou neurčitostí rozhodnutí o odvolání. Správce daně postupoval podle žalovaného v souladu s § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu, když rozhodoval v částečné autoremeduře. Řízení u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 62 Af 107/2012 a 62 Af 104/2012 se netýkají rozhodnutí uvedených v exekučním příkazu. Žalovaný specifikoval rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích jako prvostupňového správce daně s tím, že tato rozhodnutí nebyla v exekučním příkazu uvedena a nedošlo tedy ani k pochybení při vyčíslení exekučních nákladů. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby jako nedůvodné.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházejí

přítom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

K projednání žaloby soud nařídil ústní jednání, z jehož účasti se žalovaný omluvil. Omluven byl i žalobce prostřednictvím zástupkyně. Ta setrvala na žalobě, zdůraznila neurčitost exekučního příkazu i rozhodnutí o odvolání z důvodů, které byly rozvedeny v žalobě. Doplnila, že zde není exekučovaná pohledávka, neboť žalobce dne 7. 12. 2011 požádal Finanční úřad v Hustopečích o posečkání s úhradou daně a s úhradou úroků, dne 3. 2. 2012 tuto žádost správce daně zamítl, rozhodnutí bylo potvrzeno Finančním ředitelstvím v Brně. Poté však došlo ke zrušení těchto rozhodnutí rozsudkem krajského soudu. V této souvislosti žalobce k provedení důkazu předložil rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 1. 2013, č. j. 62 Af 83/2012-67, kterým mělo být prokázáno, že nebylo možno exekuci nařídít. Dále zástupkyně žalobce navrhovala dokazování doplnit dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou ze dne 23. 9. 2010, č. j. 79788/10/187912506336 a č. j. 79771/10/187912506336 na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2006. Těmito důkazy měla být prokázána výši dodatečně vyměřené daně s tím, že v platebním výměru byly uvedeny vyšší částky k těmto č. j., což bylo zachyceno také v tabulce, která byla rovněž jako důkaz označena. Obdobně se dělo v případech dodatečných platebních výměrů na DPH, což by bylo možné také dokázat. Navrženými listinami soud dokazování nedoplňl z důvodů, jež budou následně rozvedeny. Naopak bylo dokazování doplněno sdělením obsahu Podpisového řádu Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 29. 1. 2013, včetně relevantní části přílohy řešící podpisová oprávnění. V závěru jednání pak zástupkyně žalobce navrhovala, aby soud žalobě vyhověl a přiznal žalobci náhradu nákladů řízení. Striktně odmítla požadavek žalovaného na úhradu hotových nákladů a dovolával se nálezů Ústavního soudu, které se týkaly sporů mezi občany a státem o náhradu škody hovořících o nerovném postavení těchto subjektů s tím, že náklady žalovaného nepřevýšily jeho běžnou činnost hrazenou z jeho rozpočtu.

Pokud žalobce prostřednictvím zástupkyně podal písemně až po vyhlášení rozsudku námitky proti obsahu protokolace ústního jednání, soud k tomu uvádí, že dle § 40 odst. 8 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“) za užití § 64 s. ř. s. o námitkách nemohl rozhodovat a zohlednit je. Námitky proti obsahu protokolu o jednání nebo návrhy na doplnění je třeba zásadně uvést do protokolu (srov. k ustanovení § 40 o. s. ř. Občanský soudní řád I, Velké komentáře, autoři Drápal, Bureš a kol.), aby o nich mohl předseda senátu při jednání rozhodnout, jak to ostatně činila zástupkyně žalobce v jiných případech, nejen při probíhajícím jednání, ale běžně i v jiných věcech, ve kterých u zdejšího soudu jednala, a to i v postavení účastníka řízení.

V první řadě se soud musel vypořádat s námitkou nicotnosti rozhodnutí správce daně o odvolání z důvodu vydání rozhodnutí věcně a místně nepříslušným správcem daně v rámci autoremedury, když nicotným byl již exekuční příkaz.

Podle § 105 odst. 2 písm. a) daňového řádu *nicotné je rozhodnutí, pokud správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný*. Podle § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu *nicotné je rozhodnutí, pokud trpí vadami, jež je činí zjevně rozporným nebo právně nebo fakticky neuskutečnitelným*. Podle § 178 odst. 2 daňového řádu *výrok exekučního příkazu*

*obsahuje kromě náležitostí podle § 102 odst. 1 a) způsob provedení daňové exekuce, b) výši nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, c) výši exekučních nákladů podle § 183 odst. 1 a 2, d) odkaz na exekuční titul.*

Vydaný exekuční příkaz žalobcem namítanými vadami netrpěl, nebyl nicotný. Jeho výrok obsahoval nejen náležitosti dle § 102 odst. 1 daňového řádu, ale byl z něj zřejmý způsob provedení exekuce (prodej konkrétně označených nemovitostí ve vlastnictví žalobce), výše nedoplatku, pro který byla daňová exekuce nařizována (nejen uvedením celkové částky nedoplatku, ale i konkretizace jednotlivých částek nedoplatků na daních, na úroku z prodlení a příslušenství, včetně uvedení č. j. rozhodnutí a jeho dne vydání a uvedení původní splatnosti daňové povinnosti), výše exekučních nákladů (konkrétní částkou), i odkaz na exekuční titul (konkrétně uvedeno, že se jednalo o vykonatelný výkaz nedoplatků ze dne 10. 4. 2013, č. j. 42003/13/2604-25200-506262, včetně zmínky, že nedoplatek nebyl zaplacen správcí daně, který exekuční příkaz vydává). Veškeré zákonné náležitosti tedy výrok exekučního příkazu obsahoval. Žádné vady výroku, které by činily exekučně příkaz vnitřně rozporným, soud neshledal. Exekuční příkaz byl fakticky i právně uskutečnitelným, když zde byl vyčíslen nedoplatek, pro který byla exekuce nařízena, byly vyčísleny i exekuční náklady a rovněž i způsob stanovení úroku z prodlení v souladu s § 178 odst. 3 daňového řádu a způsob provedení exekuce.

K možnosti správce daně vydat rozhodnutí o odvolání ze dne 26. 7. 2013 v rámci částečné autoremedury soud konstatuje následující. Ve shodě s tím, co uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, má i soud za to, že žalobce, ačkoli byl k doplnění svého odvolání řádně správcem daně vyzván, neuvedl způsob, kterým má být o napadeném exekučním příkazu rozhodnuto. Také v odvolání neuváděl, že by vady, které výroku exekučního příkazu vytýkal, byly tak závažné, že by způsobovaly přímo nicotnost dle § 105 odst. 1 písm. b) daňového řádu, nikoli jen nezákonnost pro rozpor s § 178 odst. 2, odst. 3 daňového řádu. Podstatné ovšem je, že správce daně může postupovat dle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu a rozhodnout o částečné autoremeduře svého rozhodnutí právě tehdy, pokud odvolání daňového subjektu proti prvostupňovému rozhodnutí vyhoví jen částečně, ve zbytku pak odvolání zamítne. K závěru o nemožnosti vydat rozhodnutí o částečné autoremeduře nelze dospět jen z toho důvodu, že žalobce měl svým odvoláním na mysli jedině zrušení exekučního příkazu. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 11. 2007, č. j. 2 Afs 82/2007-58, „[v]yhovění odvolání totiž nelze posuzovat formálně. Vyhověním se rozumí situace, kdy se rozhodnutí, respektive jeho výrok po materiální stránce změní tak, aby více korelovalo s představami odvolatele vyjádřenými v odvolání“.

A soud k závěru, že materiálnímu náhledu na částečné vyhovění odvolacím námitkám žalobce rozhodnutí správce daně o odvolání vyhovovalo. Správce daně totiž zohlednil odvolací námitky týkající se nedoručení rozhodnutí ze dne 1. 8. 2011, pod č. j. 299921703762, když po přezkumu svého rozhodnutí připustil, že žalobcem zmíněná rozhodnutí a v důsledku toho i jednotlivé částky nedoplatků uvedené pod položkami 1 až 12 byly ve výroku exekučního příkazu zahrnuty duplicitně, a proto změnil výrok exekučního příkazu tak, že duplicitně uvedené nedoplatky vypustil a nařídil daňovou exekuci pro celkově nižší nedoplatek o 271 407 Kč, a rovněž nově vyčísлил (snížil) exekuční náklady. Taková změna exekučního příkazu představuje vyhovění uplatněné odvolací námitce a v důsledku toho nařízení daňové exekuce pro nižší daňový nedoplatek, a proto i pro nižší úrok z prodlení

a nižší exekuční náklady. Namítal-li žalobce, že mu nebyla doručena ani rozhodnutí ze dne 23. 8. 2011, pod č. j. 81580/11/29992170376, č. j. 81580/11/299921703762, ani č. j. 83319/11/299921703762, představuje správcem daně provedená změna exekučního příkazu vyhovění odvolacím námitkám. Správce daně totiž zjistil, že žalobcem specifikovaná rozhodnutí mu opravdu být doručena nemohla, neboť datum vydání rozhodnutí i č. j. pod položkami 13 až 44 exekučního příkazu byla uvedena nesprávně označením písemností vnitřní evidence správce daně. Za situace, kdy žalobce konkrétně nezpochybňoval věcné předpoklady nařízení exekuce pro nedoplatky – jednotlivě vyčíslené částky, kterých se jím označená rozhodnutí týkala, byly podmínky pro postup správce daně dle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu splněny a správce daně nepostupoval nad rámec odvolacích námitek. Protože výkaz nedoplatků není rozhodnutím a nelze proti němu brojit opravnými prostředky, bylo na místě, že námitky proti nesrovnalostem ve výkazu nedoplatků uplatněné žalobcem proti exekučnímu příkazu byly zohledněny. Z tohoto důvodu tedy nebylo rozhodnutí správce daně o odvolání vydáno věcně a místně nepřislušným správcem daně, jak žalobce namítal, jednalo se o rozhodnutí o částečné autoremeduře vydané funkčně příslušným správcem daně.

Soud rovněž neshledal důvodnou výtku, že odkaz na výkaz nedoplatků neoznačuje konkrétního správce daně, který jej vydal. Dle přesvědčení soudu formulace obsažená v rozhodnutí správce daně o odvolání „*uvedený dlužník nezaplatil ke dni 10. 4. 2013 shora uvedenému správci daně podle vykonatelného výkazu nedoplatků pod položkou: 001 číslo jednací: 429003/13/2604-25200-506262 sestaveného ke dni 10. 4. 2013*“ představuje dostatečný odkaz a identifikaci exekučního titulu ve smyslu § 178 odst. 2 písm. d) daňového řádu a zároveň z něj plyne, že výkaz nedoplatků byl vystaven právě shora uvedeným správcem daně.

V logické návaznosti se soud zabýval námitkou, že rozhodnutí správce daně o odvolání nebylo vydáno oprávněnou úřední osobou. Kdo je v dané věci úřední osobou, tedy ve smyslu § 12 odst. 2 daňového řádu *zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona*, plyne zpravidla z interních předpisů správce daně upravujících vnitřní organizační strukturu správce daně, předpisů nejen vnitřních, ale i zákonných, které upravují práva a povinnosti zaměstnanců správce daně, a taktéž z navazujícího konkrétního zařazení tohoto kterého zaměstnance na určitou pozici v rámci vnitřní struktury správce daně na základě pracovní smlouvy, případně jmenování či zvolení do funkce. Kdo je v dané věci oprávněnou úřední osobou se daňový subjekt dozví z úředního záznamu dle § 12 odst. 4 daňového řádu, který ale sám o sobě nemá žádné konstitutivní účinky, není jím postavení určitého zaměstnance správce daně jako úřední osoby zakládáno. Sama absence úředního záznamu o úřední osobě podle § 12 odst. 4 daňového řádu ve spisu daňového subjektu neznamena bez dalšího, že na výkonu pravomoci správce daně se podílela neoprávněná osoba.

V souzené věci bylo rozhodnutí správce daně o odvolání vydáno Ing. Pavlem Novotným, ředitelem územního pracoviště správce daně.

Ve spisovém materiálu předloženém soudu nebyl úřední záznam o tom, že by byl úřední osobou v dané věci, soud ovšem z obsahu předloženého spisu ani nezjistil, že by žalobce dle § 12 odst. 4 věta první daňového řádu o zpřístupnění údaje o úřední osobě správce

daně žádal. Při ústním jednání soud ověřil, že v souladu s čl. 7 Podpisového řádu Finančního úřadu Libereckého kraje ze dne 29. 1. 2013, č. j. 137731/13-2600-00500, ve spojení s bodem 79 Přílohy podpisového řádu o vymezení podpisových práv byl ředitel územního pracoviště správce daně oprávněn podepisovat rozhodnutí o odvolání. Je tedy zřejmé, že rozhodnutí správce daně o odvolání bylo vydáno úřední osobou, jejíž oprávnění bezprostředně se podílet na výkonu pravomoci správce daně plynulo z vnitřních předpisů správce daně a pracovní pozice uvedené osoby. Soud uzavírá s tím, že při vydání rozhodnutí o odvolání nedošlo k žádnému pochybení na straně správce daně. Jen na okraj si soud dovolí poznamenat, že zástupkyní žalobce uplatňované výtky tohoto typu bez uvedení konkrétních pochybností, které by mohly vést k přesvědčení, že daná úřední osoba překročila svoje pravomoci při výkonu státní moci, jež jsou u zdejšího soudu vznášeny opakovaně, považuje soud za účelové.

Soud neshledal ani neurčitost výroku rozhodnutí správce daně o odvolání, jež by mohla vést k závěru o nicotnosti tohoto rozhodnutí. Podle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu musí výrok o částečně autoremeduře, kromě obecných náležitostí dle § 102 odst. 1 daňového řádu, obsahovat vyjádření toho, v čem provedená částečná změna rozhodnutí spočívá, stejně tak zde musí správce daně uvést, že ve zbytku odvolání zamítnul. Rozsah, v jakém nebylo odvolacím námitkám vyhověno, obvykle dokresluje odůvodnění takového rozhodnutí. Uvedeným požadavkům rozhodnutí správce daně o odvolání vyhovuje, je z něj totiž zřejmé, v čem změna výroku exekučního příkazu spočívala. Správce daně zachoval strukturu výroku exekučního příkazu, lze tak jednoduše seznat, že byly zcela změněny údaje o výši nedoplatku včetně jejich konkretizace pod položkami 1 až 45 (položky 1 až 12 zcela vypuštěny, položky 13 – 45 opraveny co do č. j. a data vydání rozhodnutí), dále údaje o výši exekučních nákladů, o výši částky, ze které se vypočte úrok z prodlení, pro který se exekuce nařizuje. Z formulace výroku správce daně o odvolání plyne, že změna výroku exekučního příkazu se nedotkla způsobu nařízení exekuce a označení nemovitostí, v jejichž prodeji exekuce spočívala, a nedotkla se ani části, v níž bylo konstatováno omezení žalobce jako dlužníka při nakládání se specifikovanými nemovitostmi a důsledků nerespektování takové povinnosti. Součástí výroku bylo i rozhodnutí o zamítnutí odvolání v jeho zbytku. Z odůvodnění rozhodnutí pak lze beze všech pochybností dovodit, jaké odvolací výtky neshledal správce daně důvodnými. Lze tedy uzavřít tím, že výrok rozhodnutí o částečně autoremeduře není neurčitý. Rozpor soud neshledal ani mezi výrokem rozhodnutí a jeho odůvodněním. Neurčitost výroku rozhodnutí nelze spatřovat v neuvedení zdaňovacího období, za které byla daň vyměřena či doměřena, či neuvedení období, za které byly stanoveny úroky z prodlení. Dle přesvědčení soudu zde, stejně jako u výroku exekučního příkazu postačí, je-li v souladu s § 178 odst. 2 písm. b) daňového řádu z výroku rozhodnutí zřejmá výše nedoplatku (zde jednotlivých nedoplatků identifikovaných navíc č. j. příslušného rozhodnutí a původním datem splatnosti daňové povinnosti), pro který je exekuce nařizována. V této souvislosti namítanou podstatnou nesrovnalost, jak to žalobce v žalobě označil, nelze vidět ani v tom, že pod určitými položkami (př. 13 a 14) byla uvedena stejná č. j. a data vydání rozhodnutí na stejný druh daně s uvedením různé výše nedoplatku, nezpochybňoval-li žalobce zároveň konkrétní částky zahrnuté ve výkazu nedoplatků, vydání či vykonatelnost rozhodnutí v takové podobě či částečnou úhradu nedoplatku na dani či příslušenství. Důvody, proč rozhodnutí uvedených č. j. a dat vydání, žalobci ukládala více daňových povinností, plynou z těchto rozhodnutí, včetně toho, za jaké zdaňovací období je stanovena daň určitého druhu, jakož i důvody stanovení penále. Pokud se jednalo o rozhodnutí o dodatečném vyměření daně, pak pod stejným č. j. a ke stejnému datu splatnosti musela být správcem daně žalobci uložena

povinnost dodatečně zaplatit daň a zároveň stanoveno penále. Poukazoval-li žalobce na to, že správce daně v rozhodnutí o odvolání připustil nesrovnalosti u výkazu nedoplatků, pak soud musí zdůraznit, že je jednalo o nápravu duplicitně uvedených konkrétních nedoplatků ve stejné výši, o tento případ se však u položek zmiňovaných v žalobě nejednalo.

Jestliže žalobce teprve při ústním jednání předložil k důkazu dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou ze dne 23. 9. 2010, č. j. 79788/10/187912506336 a č. j. 79771/10/187912506336, na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2006 společně s vypracovanou tabulkou rozdílů částek s tím, že částky uvedené v exekučním příkazu jsou vyšší než v těchto rozhodnutích, nemohl se soud těmito skutečnostmi zabývat. Žalobce totiž, jak již soud uvedl shora, v žalobě podané poslední den zákonné lhůty neuplatnil konkrétní žalobní námitky proti výši jednotlivých částek daňových nedoplatků, pro něž byla exekuce nařízena. Tyto výhrady ohledně rozdílných částek nedoplatků nelze považovat za rozvinutí žalobních bodů neurčitosti výroků rozhodnutí, v nichž žalobce spatřoval jejich nicotnost, či namítané nesrovnalosti spočívající v uvedení různých částek nedoplatků u jediného specifikovaného č. j. rozhodnutí. Proto soud tyto námitky vyhodnotil jako uplatněné po lhůtě, ve které lze žalobu v souladu s § 71 odst. 2 věta druhá s. ř. s. přípustně rozšířit o další žalobní body. Protože se jednalo o opožděně uplatněné žalobní body, nepřistoupil soud k dokazování shora specifikovanými dodatečnými platebními výměry, ani žalobcem vypracovanou tabulkou rozdílů v částkách uvedených v exekučním příkazu, potažmo v rozhodnutí správce daně o odvolání, a částkách v dodatečných platebních výměrech.

Nyní k námitce porušení práva nahlížet do spisu a nevyhovění žádosti poskytnout v písemné podobě soupis písemností, které byly v jednotlivých částech žalobcova spisu založeny. Předně soud uvádí, že neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným z důvodu nevypořádání se s námitkou týkající se nahlížení do spisu. Žalovaný přezkoumával k odvolání žalobce ze dne 28. 8. 2013 rozhodnutí správce daně vydané v rámci částečné autoremedury. V tomto odvolání žalobce nezopakoval námitky o zkrácení svých práv nahlížet do daňového spisu, ani námitky o neposkytnutí některých listin ze spisu korespondenční cestou ze strany správce daně, s nimiž se vypořádal v odůvodnění rozhodnutí o odvolání správce daně. Žalobce v odvolání nebrojil ani proti způsobu, jakým se správce daně s namítaným porušením těchto procesních práv vypořádal. Za této situace nebylo povinností žalovaného se k dříve vzneseným procesním výtkám vyjadřovat v odůvodnění svého rozhodnutí.

Dále soud uvádí, že jeho úkolem v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí je též přezkoumat, zda v řízení, jež vydání rozhodnutí orgánů finanční správy předcházelo, nebyl žalobce namítaným způsobem zkrácen na svých procesních právech (§ 65 odst. 1 s. ř. s.). V souvislosti s právem daňového subjektu nahlížet do spisu ve smyslu § 66 daňového řádu, jakož i od něho odvozeným právem na pořízení opisů a stejnopisů a kopií dle § 67 odst. 3 daňového řádu judikatura správních soudů rozlišuje situace, kdy požadavek nahlížení do spisu, případně požadavek na poskytnutí opisů, stejnopisů či kopií listin ze spisu byl uplatněn v rámci probíhajícího daňového řízení či pro jeho účely, od těch, kdy tato uvedená práva daňový subjekt uplatnil samostatně mimo vedení daňového řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, č. j. 5 Afs 33/2009-43, publ. ve Sb. NSS 2232/2011, či ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Aps 1/2011-101, všechny dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). V prve

uvedené případu může daňový subjekt svoje výhrady proti procesnímu postupu správce daně vtělit do žaloby směřující do konečného rozhodnutí ve věci vydaného v souvisejícím daňovém řízení, zatímco v druhém případě je prostředkem soudní ochrany žaloba podaná přímo proti rozhodnutím správce daně ve věci nahlížení do daňového spisu, resp. poskytnutí opisů, stejnopisů či kopií listin, jež tvoří obsah spisu daňového subjektu.

Soud předně konstatuje, že z obsahu předloženého spisového materiálu neplyne, že by se žalobce domáhal nahlédnout do spisového materiálu či z něj pořídit nebo zaslat opisy, stejnopisy či kopie listin včetně obsahu spisu v průběhu exekučního daňového řízení. Z vyrozumění správce daně ze dne 25. 6. 2013, č. j. 830366/13/2604-24800-505563, o výsledku šetření stížnosti žalobce proti postupu správce daně ve věci požadavku o sdělení, kde se nacházejí jednotlivé části jeho daňového spisu a korespondenční sdělení obsahu spisu, a žádosti žalobce ze dne 3. 3. 2013, kterou si soud pro úplnost do spisového materiálu žalovaného vyžádal, vyplývá, že uvedený požadavek žalobce uplatnil ještě před zahájením exekučního daňového řízení vydáním exekučního příkazu dle § 178 odst. 1 daňového řádu. Přímá souvislost mezi požadavky žalobce ze dne 3. 3. 2013 a exekučním daňovým řízením nebyla žalobcem vyjádřena, žalobce ani následně neuváděl, že by se „korespondenčního nahlížení do spisu“ domáhal právě v souvislosti s možným zahájením exekučního řízení či pro jeho účely.

Nabízelo by se tedy závěr, že k namítaným procesním pochybením nedošlo v exekučním daňovém řízení a žalobce nemůže tyto výtky uplatnit v žalobě proti rozhodnutím vydaným v exekučním řízení. Ovšem vzhledem k tomu, že tyto procesní požadavky žalobce vůči správci daně vznesl bezprostředně před zahájením exekučního daňového řízení a v jeho průběhu pak namítal, že nevyhovění ze strany správce daně negativně ovlivnilo jeho procesní situaci v řízení, považoval soud takový závěr za formální a přistoupil k jejich věcnému posouzení.

Shledal, že uplatněné procesní námitky nejsou důvodné. Předně soud postrádá souvislost námitky vedení jednoho daňového spisu s uvedením jedné sp. zn. a možným vlivem na zákonnost napadeného rozhodnutí. Dále je nutno uvést, že žalobce již nebrojil v úvahu připadajícími opravnými prostředky proti tomu, jak byla vyřízena jeho stížnost podaná podle § 261 daňového řádu proti procesnímu postupu správce daně při vyřizování žádosti ze dne 3. 3. 2013, když nadřízeného správce daně nepořádal o prošetření způsobu, jakým správce daně dne 25. 6. 2013, pod č. j. 830366/13/2604-24800-505563, jeho stížnost vyřídil. Žalobce se, ač namítá zkrácení práva nahlížet do spisu „korespondenčně“, ve své podstatě domáhal zaslání soupisu obsahu spisu, jež musí být obsahem jednotlivých částí spisu v souladu s § 65 odst. 5 daňového řádu, tedy ve své podstatě se domáhal zaslání stejnopisu, opisu či kopie uvedené listiny ve smyslu § 67 odst. 3 daňového řádu, jak jej ostatně zmiňoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 5. 2008, č. j. 2 Ans 6/2007-101, jehož se žalobce dovolával. Soud nepopírá, že by žalobce toto právo uplatnit nemohl, ovšem upozorňuje na to, že v právě uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud neřešil otázku vlivu případného porušení tohoto dílčího procesního práva na zákonnost meritorního rozhodnutí. Zmíněné právo na poskytnutí stejnopisu, opisu či kopie listin, jež jsou součástí spisu daňového subjektu (samozřejmě těch, do nichž může daňový subjekt nahlížet), a to i distančně, je odvozené od práva nahlížet do spisu a je jeho součástí v širším smyslu, ovšem nedosahuje takové intenzity, když nijak zásadně neovlivňuje postavení daňového

subjektu v řízení, a nezákonné odmítnutí realizovat toto právo ze strany správce daně obvykle nezasahuje do procesních ani hmotných práv daňového subjektu (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, dostup. na <http://nalus.usoud.cz>, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2014, č. j. 8 Afs 2/2013-48). Za podstatné soud považuje, že k požadavku uplatněnému žalobcem dne 3. 3. 2013 správce daně žalobci sdělil, kde se jeho daňový spis či jeho části nachází a uvedl důvody, pro které jeho žádosti nevyhověl. Následně ve vyrozumění ze dne 26. 5. 2013 rozvedl důvody, pro které nebylo možno vyhovět zaslání obsahu jednotlivých částí spisu, argumentoval nevymezením konkrétní daně a konkrétním zdaňovacím obdobím, a proto velkým množstvím seznamů spisů, a tedy ne hospodárným postupem. Těmto závěrům, jak již soud předeslal, žalobce dále neoponoval u nadřízeného správce daně dle § 261 odst. 6 daňového řádu. Uvedený postup správce daně považuje soud za korektní. Ostatně ani z rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2013, č. j. 45 Af 12/2012-61, dostupného též na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), z něhož žalobce v žalobě citoval, nevyplývá absolutní povinnost správce daně každému požadavku daňového subjektu na distanční poskytnutí kopií listin z daňového spisu vyhovět, když cit. rozsudek zmiňuje možné mantinely pro uplatnění tohoto dílčího práva, např. právě nákladnost takového postupu. Soud zdůrazňuje, že žalobci nebylo v žádném případě v důsledku postupu správce upřeno právo nahlédnout do spisu či si stejnopisy, opisy či kopie obsahu spisu pořídit v rámci nahlížení do daňového spisu, popřípadě znovu uplatnit konkrétnější požadavek na zaslání obsahu určitých částí daňového spisu po zahájení exekučního řízení, již s přihlédnutím k obsahu vydaného exekučního příkazu. Soud proto ani nedovodil, že by byl žalobce z uvedeného důvodu zkrácen na možnosti formulovat odvolací, potažmo žalobní námitky.

Vadou postupu správce daně nebylo, pokud žalobci nedoručoval výkaz nedoplatků ze dne 10. 4. 2013.

Výkaz nedoplatků ze dne 10. 4. 2013, č. j. 429003/13/2604-2500-506262, sestavený ke dni 10. 4. 2013, a znějící na celkový nedoplatek ve výši 12 904 013,93 Kč, je exekučním titulem dle § 176 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Odst. 2 citovaného ustanovení pak stanoví náležitosti výkazu nedoplatků. Zákonná úpravu výkazu nedoplatků se omezuje na konstatování toho, co je exekučním titulem a jaké mají být jeho náležitosti. Výkaz nedoplatků není rozhodnutím, ale vnitřním dokladem správce daně, výpisem z evidence daní, který se daňovému subjektu zásadně nedoručuje a proti němuž nejsou přípustné žádné opravné prostředky. Daňový poplatník jako dlužník se s ním seznámí v souvislosti s doručením exekučního příkazu dle § 178 odst. 4 daňového řádu. Nedoručoval-li správce daně žalobci výkaz nedoplatků ze dne 10. 4. 2013, ale pouze vydaný exekuční příkaz, postupoval zcela v souladu s právě citovanými ustanoveními daňového řádu. Stejný závěr ostatně obsahuje také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2008, č. j. 2 Ans 6/2007-101, kterého se žalobce dovolával v souvislosti s právem na distanční poskytnutí listin z daňového spisu. Nejvyšší správní soud v něm uvedl, že „[v]ýkaz nedoplatků se nikomu nedoručuje (vystavuje se pro potřeby správce daní) a smyslem jeho existence je sumarizace nedoplatků a jejich předání k vymáhání. K charakteru výkazu se vyjádřil Nejvyšší soud např. v usnesení ze dne 28. 3. 2007, č. j. 20 Cdo 1204/2006 - 64. Jde standardně o interní doklad mezi vyměřovací a vymáhací oddělením, resp. mezi vyměřovací a vymáhací fází daňového řízení. Jedná se o tzv. jiný, materiální úkon správce daně, v němž se prolínají znaky organizační, technické a pomocné. Podle § 62 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků do něj lze nahlížet v souladu s pravidly stanovenými v § 23 citovaného zákona. Protože výkaz

*nedoplatků neobsahuje žádné údaje, které by měly být dotčenému daňovému subjektu (dlužníku) utajeny, nahlížet do nich může a neexistuje žádný důvod, proč by mu v tom mělo být bráněno. Údaje uvedené ve výkaze nedoplatků ve smyslu § 23 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků totiž slouží sice primárně, avšak nikoliv výhradně, pro potřeby správce daně a týkají se daňových povinností daňového dlužníka a ten by je již měl znát, pokud obdržel písemnosti vystavení výkazu předcházející.“* Byť byly závěry přijaty za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jsou nadále plně aplikovatelné, neboť ke změně povahy výkazu nedoplatků nedošlo ani přijetím daňového řádu. K námitce týkající se nemožnosti řádně formulovat odvolací, případně žalobní důvody, soud dodává, že žalobce měl možnost nahlédnout do daňového spisu, který je k němu veden, případně rovněž kdykoli předtím ve smyslu § 151 odst. 1 daňového řádu žádat správce daně o vystavení potvrzení o stavu jeho osobního daňového účtu dle údaje evidence daní. Konkrétní nedoplatky na dani a příslušenství, jakož i zdaňovací období, za něž byly daně vyměřeny a období, za které byly vyčísleny úroky z prodlení, musí být žalobci známy z rozhodnutí vydaných ve vyměřovacích, resp. doměřovacích řízeních, a dalších písemností předcházejících vystavení výkazu ze dne 10. 4. 2013, č. j. 429003/13/2604-2500-506262,

Důvodnými neshledal soud ani námitky týkající se neexistence vykonatelných pohledávek z důvodu přiznání odkladného účinku uvedeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně. Z odůvodnění usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 10. 1. 2013, č. j. 62 Af 104/2012-51 a č. j. 62 Af 107/2012-38, vyplývá, že uvedená rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně byla vydána ve spojení s rozhodnutími Finančního úřadu v Hustopečích ze dne 2. 2. 2012, uvedených č. j., jimiž byl žalobce vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2006 až prosinec 2007 a daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 a 2007, ve výši vyčíslené zde jen souhrnně a řádově. Žalobce neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, z nichž by bylo možné z napadeného rozhodnutí žalovaného a předchozích rozhodnutí správce daně seznat, že exekuce byla nařízena právě také pro konkrétní částky, u nichž byla vykonatelnost odložena shora uvedenými usneseními soudu. Jen z č. j. vyrozumění správce daně a Finančního ředitelství v Brně a souhrnně a přibližně vyčíslených částek předepsaných úroků z prodlení uvedených v cit. usneseních nebylo možné dovodit, že přiznaný odkladný účinek podaným žalobám měl vliv na vykonatelnost pohledávek, které byly zahrnuty do výkazu nedoplatků a pro něž byla exekuce vydaným exekučním příkazem na prodej nemovitostí žalobce zahrnuta. V souvislosti s tím tedy nedošlo ani k namítanému nesprávnému vyčíslení exekučních nákladů. Soud dodává, že specifikovaná usnesení Krajského soudu v Brně byla vydána ještě před zahájením exekučního řízení a je s podivem, že námitku odkladu vykonatelnosti u určitých daňových nedoplatků žalobce neuplatnil již v průběhu řízení před orgány daňové správy.

Pokud žalobce opět až při ústním jednání soudu uvedl, že zde není exekuvovaná pohledávka z důvodu dosud nevyřízených žádostí o posečkání s úhradou daňových povinností uplatněných u Finančního úřadu v Hustopečích, a to z důvodu vydání zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 3. 2014, č. j. 62 Af 83/2012, nemohl k těmto skutečnostem soud přihlídnout. Za prvé byly tyto námitky víceméně obecného charakteru uplatněny opět po zákonné lhůtě k rozšíření žaloby dle § 72 odst. 1 věta druhá s. ř. s. a za druhé se žalobce dovolá zrušení rozhodnutí daňové správy rozsudkem ze dne 26. 3. 2014, tedy skutečnosti nastalé až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Soud v této souvislosti

připomíná, že v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. je vázán skutkovým stavem v době vydání rozhodnutí správního orgánu. Proto soud přistoupil ani k doplnění dokazování shora specifikovaným rozsudkem, který byl vydán až po ukončení daňového exekučního řízení.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého platí, *nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl*. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, přesto mu požadovanou náhradu hotových nákladů ve výši 300 Kč ve smyslu § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), soud nepřiznal a vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Soud setrvává na názoru, že náklady žalovaného, zejména hotové (hovorné, poštovné apod.), které měl s probíhajícím řízením před správním soudem, spadají pod administrativní náklady spojené s běžnou činností žalovaného jako správního orgánu, jež zahrnuje s výjimkou případů mimořádné povahy i obhajobu svých správních rozhodnutí před soudem. Soud má dále za to, že závěry obsažené v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 37/13 ze dne 7. 10. 2014 na žalovaného jako na správní orgán nedopadají, neboť konstatování o nutnosti analogicky aplikovat paušální náhradu hotových nákladů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu i na případ nezastoupených účastníků je založen na závěru o nedůvodně diskriminačním zacházení mezi žalobci fyzickými i právnickými osobami zastoupenými a nezastoupenými, když po druhé skupině je na rozdíl od skupiny první vyžadováno prokazování skutečné výše vynaložených hotových výdajů. O takovém diskriminačním zacházení oproti druhé straně v řízení lze ve vztahu k správním orgánům jako vykonavatelům státní moci jen stěží hovořit.

**P o u č e n í :** 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). 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](http://www.nssoud.cz).

V Liberci dne 11. února 2015.

Mgr. Lucie Trejbalová,  
předsedkyně senátu